NC 01
Norme Comptable Générale

Objectifs

1. Les objectifs des états financiers ont été définis par le cadre conceptuel de la comptabilité financière. Ils consistent notamment à fournir des renseignements utiles à la prise de décisions économiques sur la situation financière, la performance et la manière avec laquelle l'entreprise a obtenu et dépensé des liquidités.

2. La présente norme traite de la manière selon laquelle les états financiers sont présentés et ce, afin d'atteindre de tels objectifs.

Elle fournit des directives pour la présentation des états financiers selon une structure qui maximise leur intelligibilité et fixe les modèles des différents états financiers publiés par les entreprises.

La proposition de modèles a l'avantage d'accroître la possibilité pour l'utilisateur de comparer les états financiers des différentes entreprises et d'améliorer par conséquent, leur intelligibilité.

Ces modèles offrent également des possibilités de flexibilité en reconnaissant à l'entreprise le droit de procéder aux ajouts et/ou combinaisons de postes si elle juge que, compte tenu de ses spécificités, de tels ajouts et/ou combinaisons augmentent la pertinence des informations pour les utilisateurs de ses états financiers.

3. La norme générale ne se substitue pas aux autres normes comptables en ce qui concerne les informations à fournir par l'entreprise et que ces normes exigeront. Cependant, les informations à publier exigées par la norme générale et qui n'auraient pas été prévues par les autres normes, sont de nature à améliorer les qualités que doit revêtir l'information fournie par les états financiers. Leur divulgation, avec les informations prévues par les autres normes, est requise afin de rendre les états financiers plus intelligibles, pertinents, fiables et comparables.

4. La norme comptable générale est constituée de 3 parties :

- **La première partie** comporte les dispositions relatives à la **présentation des états financiers.**
- **La deuxième partie** intitulée **"Organisation comptable"** traite des règles et principes d'organisation comptable de l'entreprise afin qu'elle puisse préparer et présenter des informations comptables qui répondent aux caractéristiques qualitatives définies dans le cadre conceptuel de la comptabilité financière.
- **La troisième partie** de cette norme comporte une **nomenclature comptable**, certaines définitions et règles de fonctionnement des comptes.

Champ d'application

5. La présente norme comptable s'applique pour la présentation des états financiers et l'organisation comptable des entreprises. Les entreprises régies par des normes comptables sectorielles appliquent les dispositions de la présente norme dans la mesure où il n'y est pas dérogé par les normes sectorielles spécifiques.

Date d'application et dispositions transitoires

6. La présente norme est applicable aux états financiers relatifs aux exercices ouverts à partir du 1er Janvier 1997.

Pour les besoins de présentation des états financiers comparés du premier exercice clôturé à partir du 31 Décembre 1997, les états financiers relatifs à l'exercice précédent, doivent être présentés selon les dispositions de la première partie de cette norme.

Une note, accompagnée de tableaux, décrivant et justifiant le passage de l'ancienne à la nouvelle présentation des différents postes et rubriques, doit être jointe aux états financiers relatifs au premier exercice clôturé à partir du 31 Décembre 1997.

Les parties intitulées "Organisation Comptable" et "Nomenclature Comptable et Fonctionnement des Comptes" sont applicables pour les exercices ouverts à partir du 1er Janvier 1997 avec obligation de conserver les documents et supports, afférents aux anciens états financiers, selon les conditions de délais et de forme exigées par les dispositions légales en vigueur. Tout changement opéré doit être explicité et motivé dans un document à conserver dans les mêmes délais que ceux relatifs à la conservation des documents comptables eux-mêmes.

PREMIÈRE PARTIE :
Dispositions relatives à la présentation des états financiers

Considérations pour l'élaboration et la présentation des états financiers

7. Les états financiers sont une représentation financière structurée des événements affectant une entreprise et des transactions réalisées par elle.

L'objectif des états financiers est de fournir une information sur la situation financière, la performance et les flux de trésorerie d'une entreprise, information utile à une gamme variée d'utilisateurs pour la prise de décisions économiques.

8. Les considérations à prendre en compte pour l'élaboration et la présentation des états financiers découlent du Cadre Conceptuel de la Comptabilité Financière. Les considérations développées ci-après ont particulièrement pour objectifs de renforcer les caractéristiques qualitatives requises pour que les informations publiées répondent au mieux aux besoins des utilisateurs des états financiers.

L'agrégation

9. Les états financiers sont l'aboutissement d'un processus de traitement d'une masse importante d'informations et requièrent la nécessité de simplification, de synthèse et de structuration.

Cette masse d'informations est collectée, analysée, interprétée, mesurée, résumée et structurée au travers d'une agrégation en montants et totaux présentés dans les états financiers. L'étendue de cette agrégation dépendra de l'importance significative et de l'équilibre entre :

- les avantages procurés par la divulgation d'une information détaillée afin d'atteindre les objectifs des états financiers, et ;
- les coûts supportés aussi bien pour élaborer et divulguer cette information détaillée que pour utiliser une telle information.

La classification

10. La classification des éléments des états financiers par nature ou destination facilite l'analyse. Cette analyse est encore améliorée si les informations financières sont groupées en composants homogènes ayant des caractéristiques communes telles que le même degré de permanence ou récurrence, de stabilité, de risque et de précision.

La structure

11. La dernière étape du processus d'agrégation et de classification est la présentation des différents composants dans les états financiers et les notes correspondantes.

La prééminence donnée à la divulgation d'un poste devrait être en rapport avec la pertinence de ce poste à l'évaluation de la situation financière, la performance et la conduite financière de l'entreprise.

L'articulation

12. Les états financiers sont en interrelation parce qu'ils reflètent différents aspects des mêmes transactions ou des mêmes événements affectant l'entreprise. L'interrelation découle de la partie double et du fait que les différents états financiers sont fondés sur les mêmes jugements et méthodes de calcul pour les différents aspects des éléments qui les composent.

Les principes comptables généralement admis

13. Les principes comptables généralement admis englobent les concepts fondamentaux tels que définis par le cadre conceptuel, les règles, méthodes et procédés énoncés dans les normes comptables ainsi que la doctrine.

L'appréciation des résultats d'une période dépend de la compréhension des principes comptables adoptés par une entreprise pour la prise en compte, la mesure et la présentation des transactions et événements de la période. Ces principes doivent être sélectionnés, en s'appuyant sur les principes comptables admis, de façon à aboutir à des états financiers fiables, pertinents et comparables.

14. La divulgation des principes comptables pertinents et essentiels adoptés par l'entreprise, des changements de ces principes et des incidences de tels changements permet aux utilisateurs de comparer ces politiques comptables utilisées aussi bien par une même entreprise d'un exercice à l'autre que pour des entreprises différentes. Ces principes sont divulgués dans les notes aux états financiers.

La bonne information

15. Pour être intelligibles et utiles à la prise de décision, les états financiers incluent des notes aux états financiers. Les notes analysent et expliquent les éléments présentés dans le corps des autres états financiers et, dans certaines circonstances, fournissent le traitement alternatif de certains événements et transactions. Elles fournissent également des informations sur des éléments non présentés dans le corps des autres états financiers.

16. Un traitement erroné d'un poste des états financiers ne peut en aucun cas être rectifié par une mention dans les notes. Une telle mention ne peut en elle même être suffisante pour rétablir la pertinence et la fiabilité des états financiers dans leur ensemble.

17. Une information présentée dans les notes doit être impartiale, claire et exempte de toute ambiguïté. Quand une information présentée dans le bilan, l'état de résultats ou l'état de flux de trésorerie donne une image incomplète de la situation financière, de la performance et de la conduite financière de l'entreprise, l'information nécessaire pour compléter cette image, devrait être incluse dans les notes.

A cet égard, il faut prendre en considération l'équilibre entre les avantages que procurent les informations ainsi divulguées et le coût de leur préparation.

Structure et contenu des états financiers publiés par les entreprises

18. Les états financiers forment un ensemble structuré dont les éléments sont inter reliés. Ces états financiers sont :

- Le bilan.
- L'état de résultat.
- L'état des flux de trésorerie.
- Les notes aux états financiers.

Dispositions communes à l'ensemble des états financiers

19. Les états financiers doivent être clairement identifiés et distingués des autres informations publiées par l'entreprise.

Les états financiers doivent comporter obligatoirement les mentions suivantes :

(a) Le nom de l'entreprise, et tout autre moyen d'identification de l'entreprise.

(b) La date d'arrêté et la période couverte par les états financiers.

(c) L'unité monétaire dans laquelle sont exprimés les états financiers et éventuellement l'indication de l'arrondi. La présentation de chiffres arrondis est admise tant que l'importance relative est respectée.

(d) La mention "consolidés" si les états financiers se rapportent à un groupe d'entreprises.

Ces informations doivent être indiquées dans chacune des pages des états financiers publiés.

20. Pour chaque poste et rubrique, les chiffres correspondants de l'exercice précédent doivent être mentionnés.

21. Les postes qui ne sont pas significatifs peuvent ne pas être présentés séparément et seront groupés avec d'autres postes de même catégorie. Cependant, tous les postes significatifs sont obligatoirement présentés d'une manière distincte dans les états financiers.

Les formats annexés à cette partie de la norme sont fournis à titre de modèles. Des rubriques et postes supplémentaires doivent y être ajoutés dès qu'une norme le requiert ou quand un tel ajout est nécessaire pour présenter fidèlement l'aspect que l'état financier concerné est censé représenter.

Les postes avec solde zéro pour l'exercice en cours et l'exercice précédent ne sont pas présentés dans les états financiers. Les éléments y afférent doivent continuer à être présentés dans les notes tant que leurs effets ne sont pas éteints.

La compensation entre les postes d'actif et de passif ou entre des postes de charges et de produits n'est pas admise à moins qu'elle ne soit autorisée par les normes comptables.

22. Les états financiers font habituellement l'objet de vérification externe. Il est important pour les utilisateurs de distinguer entre les états financiers qui ont fait l'objet d'une vérification des autres.

Afin d'accroître leur utilité, la présentation et la publication des états financiers vérifiés doivent être accompagnés de l'opinion de vérification les concernant.

Le Bilan

23. Le bilan fournit l'information sur la situation financière de l'entreprise et particulièrement sur les ressources économiques qu'elle contrôle ainsi que sur les obligations et les effets des transactions, événements et circonstances susceptibles de modifier les ressources et les obligations.

Les ressources économiques, obtenues ou contrôlées, correspondent aux actifs alors que les obligations correspondent aux passifs qui, avec les capitaux propres constituent la structure financière de l'entreprise.

Les éléments inclus dans le bilan sont par conséquent les actifs, les passifs et les capitaux propres. Ces différents éléments sont définis dans le cadre conceptuel.

24. La classification de ces différents éléments par nature, par destination ou eu égard à leur liquidité et exigibilité facilite l'analyse. La classification la plus appropriée est celle qui aidera les utilisateurs à évaluer la nature, les montants, la liquidité et la destination (ou fonction) des ressources disponibles d'une part et le montant et les échéances des obligations d'autre part.

25. La présente norme fait, dans le bilan, d'une part une distinction entre les actifs courants et les actifs non courants et d'autre part, elle fait la distinction entre les passifs non courants et les passifs courants.

Distinction courant / non courant

26. La présentation des actifs et des passifs dans le corps du bilan doit faire ressortir la distinction entre éléments courants et éléments non courants. La distinction courant, non courant découle en général de la destination ou de l'utilisation réelle de l'élément et rarement de sa nature.

Les développements qui suivent ont pour objet de guider les entreprises dans le classement des actifs et des passifs.

Dans les Actifs

27. Un actif doit être classé comme actif courant quand :

(a) il fait partie des activités d'exploitation de l'entreprise et il est attendu qu'il soit réalisé ou consommé dans le cours normal du cycle d'exploitation de l'entreprise ; ou

(b) il est détenu principalement, à des fins de placement ou pour une courte période, et il est attendu qu'il soit réalisé dans les douze mois à compter de la date de clôture.

Tous les autres actifs doivent être classés en tant qu'actifs non courants.

28. Il existe deux catégories différentes d'actifs courants, traduisant les deux parties de la définition. La première représente une partie du fonds de roulement de l'entreprise qui est réalisée ou consommée dans le cycle normal d'exploitation. La seconde représente une catégorie des actifs courants qui ne sont pas des actifs d'exploitation mais sont détenus à des fins de placement ou d'investissement et il est attendu qu'ils soient réalisés dans les douze mois à compter de la date de clôture.

Les actifs courants incluent les stocks et les comptes clients qui ne sont pas destinés à être réalisés ou consommés dans les douze mois à compter de la date de clôture.

29. Le cycle d'exploitation d'une entreprise est le temps moyen entre l'acquisition des matières entrant dans le processus et leur réalisation en trésorerie ou en un instrument aisément convertible en trésorerie. Il est souvent difficile de définir avec précision le cycle d'exploitation d'une entreprise particulière.

30. Pour les besoins de distinction entre actifs courants et non courants, le cycle d'exploitation est supposé être d'une année sauf, si pour des secteurs ou des activités particuliers, une période plus longue est clairement plus appropriée.

31. Les actifs non courants sont par conséquent :

(a) les actifs qui sont destinés à être utilisés d'une manière continue pour les besoins des activités de l'entreprise tels que les immobilisations corporelles, les immobilisations incorporelles ; et

(b) les actifs détenus à des fins de placement à long terme ou qui ne sont pas destinés à être réalisés dans les douze mois à compter de la date de clôture.

Dans les Passifs

32. Un passif doit être classé comme passif courant lorsque :

(a) il est attendu qu'il soit réglé par utilisation de la trésorerie provenant des éléments classés comme actifs courants ; ou

(b) qu'il doit être payé dans les douze mois qui suivent la date de clôture.

Tous les autres passifs doivent être classés en tant que passifs non courants.

33. Les passifs courants peuvent être distingués de la même manière que les actifs courants. Certains passifs courants, tels que les sommes dues aux fournisseurs ou les sommes à payer aux employés et d'autres coûts d'exploitation, sont réglés en dehors des actifs courants. Ces passifs sont considérés comme obligations pour des éléments formant le fonds de roulement utilisé dans le cycle d'exploitation normal de l'entreprise.

De tels éléments d'exploitation sont classés comme passifs courants même s'ils doivent être réglés dans un délai supérieur à douze mois à partir de la date de clôture.

34. D'autres passifs courants sont plus difficiles à définir, en termes de cycle d'exploitation courant, bien qu'ils nécessitent d'être payés dans les douze mois à partir de la date de clôture. Il en est ainsi par exemple, de la partie à moins d'un an des emprunts à long terme, des découverts bancaires, des dividendes à régler, impôts sur les bénéfices, et autres dettes non commerciales. Les emprunts qui fournissent le financement du fonds de roulement sur une base à long terme et qui ne doivent pas être réglés dans les douze mois (ou le cycle d'exploitation courant, s'il est plus long), sont des passifs non courants.

35. Le montant de toute obligation qui a été exclu des passifs courants est présenté dans les passifs non courants. Les informations justifiant cette présentation doivent être présentées dans les notes aux états financiers.

Cas du refinancement

36. Les passifs qui doivent être réglés dans les douze mois à compter de la date de clôture sont classés parmi les passifs non courants s'ils remplissent le conditions cumulatives suivantes :

(a) le terme initial de l'obligation était à l'origine pour une période supérieure à douze mois ;

(b) l'entreprise a l'intention de refinancer l'obligation sur une base à long terme ; et

(c) cette intention est matérialisée par un accord de refinancement ou de rééchelonnement de paiement intervenant avant l'approbation des états financiers.

37. Plusieurs emprunts sont, en raison de leur nature, refinancés ou renouvelés ; Si un tel passif fait partie du financement à long terme de l'entreprise, il doit être classé en tant que passif non courant, même si la forme de l'accord est qu'un tel passif doit être remboursé ou refinancé dans les douze mois. Cependant, dans plusieurs circonstances, le refinancement n'est pas automatique, et il est difficile de distinguer entre les passifs qui seraient refinancés "Ipso-Facto" et ceux qui nécessitent une négociation avec le prêteur. Un passif qui ne peut pas être refinancé pourrait se traduire par une utilisation significative de ressources courantes, et il serait inapproprié d'autoriser la classification en éléments à long terme, en se basant sur la seule probabilité ou le jugement.

Pour cette raison, il est nécessaire que l'accord de financement soit en place, ce qui constitue une preuve que le remboursement du passif en dehors des ressources existantes ne sera pas nécessaire. L'existence d'un tel accord avant l'approbation des états financiers fournit l'évidence que la substance du passif à la date de clôture était à long terme.

Informations à présenter dans le corps du bilan

38. Dans le respect de l'importance significative et des prescriptions spécifiques édictées par les normes comptables, les rubriques et postes suivants sont généralement présentés dans le corps du bilan.

Aux Actifs

Actifs non courants

Actifs immobilisés (ainsi que les amortissements et provisions y afférents)

Immobilisations incorporelles

Immobilisations corporelles

Immobilisations financières

Autres actifs non courants

Actifs courants

Stocks

Clients et comptes rattachés

Placement à court terme et autres actifs financiers

Autres actifs courants

Liquidités et équivalents de liquidités

Aux Capitaux propres

Capital social

Réserves

Autres capitaux propres

Résultats reportés

Résultat de l'exercice

Aux Passifs

Passifs non courants

Emprunts

Autres passifs financiers non courants

Provisions

Passifs courants

Fournisseurs et comptes rattachés

Autres passifs courants

Autres passifs financiers

Concours bancaires

Provisions pour risques et charges courants

39. Quand des informations plus détaillées sont présentées dans les notes aux états financiers, elles sont reliées au bilan au moyen d'un système de référenciation croisée.

40. Le modèle de présentation du bilan figure à l'annexe 1 de cette partie de la norme. Chaque entreprise adapte ce modèle en fonction de ses activités et de ses opérations tout en tenant compte des principes généralement admis.

L'état de résultat

41. L'état de résultat fournit des renseignements sur la performance de l'entreprise.

L'information sur la performance est utile pour évaluer la rentabilité de l'entreprise et sa capacité à générer des flux de trésorerie à partir des ressources qu'elle contrôle. Elle est aussi utile pour évaluer l'efficacité avec laquelle l'entreprise a utilisé ses ressources et sa capacité à employer des ressources supplémentaires.

42. Une bonne présentation requiert :

- Que les résultats d'exploitation, des activités de placement et de financement soient divulgués.
- Que la destination ou la nature et le montant des éléments des revenus et des charges, des gains et des pertes provenant des activités ordinaires dont l'importance est telle que leur mention est utile pour évaluer la performance de l'entreprise, soient mentionnés séparément.
- Que les éléments non récurrents soient présentés séparément.
- Que les éléments extraordinaires soient mentionnés séparément.
- Que les produits et les charges ayant des caractéristiques spécifiques, tels que les charges et produits financiers, ou les impôts sur les bénéfices soient divulgués séparément.
- Que le résultat provenant d'un secteur d'activité abandonné ainsi que les produits et charges des activités abandonnées soient présentés séparément.

43. Les produits et les charges sont présentés dans l'état de résultat par destination (présentation de référence). La présentation en fonction de la provenance et de la nature des produits et des charges est autorisée (présentation autorisée).

Les effets des modifications comptables, non pris en compte dans l'état de résultat, doivent figurer, au bas de l'état de résultat.

Méthode de référence

44. Selon cette méthode, les revenus et les charges sont présentés dans l'état de résultat selon leur provenance ou destination.

45. Au cas où l'entreprise utilise la méthode de référence, elle doit obligatoirement fournir l'information sur la nature de ses charges dans les notes aux états financiers. Un modèle de présentation est fourni à l'annexe 6.

46. La classification des charges se fait par rapport à leur destination en tant que coûts de ventes, coûts de distribution ou coûts administratifs.

Cette présentation fournit une information plus pertinente aux utilisateurs que la classification par nature.

La répartition des coûts sur les différentes fonctions pourrait être arbitraire et nécessite un effort de jugement considérable.

La nomenclature proposée dans la partie organisation comptable de la présente norme ainsi que les développements figurant aux paragraphes 47 et suivants visent à aider les entreprises dans cette répartition.

47. Dans une entreprise de distribution, cette répartition peut se faire par application de l'équation suivante :

Stocks de marchandises au début de l'exercice

+ achats de marchandises pendant l'exercice

= total des marchandises disponibles à la vente

- stocks de marchandises en fin de l'exercice

= Coûts des marchandises vendues.

Les coûts de distribution et d'administration sont déterminés par référence aux charges se rattachant directement à ces fonctions. Les autres charges sont classées dans les autres charges d'exploitation.

48. Dans une entreprise de production, il est nécessaire de disposer d'un système de calcul de coûts. Généralement, ce genre d'entreprises disposent de tel système pour le besoin d'évaluation des stocks des produits finis et des en cours de production.

49. Au cas où l'entreprise ne dispose pas de tel système, celle-ci pourra déterminer le coût des marchandises vendues comme suit :

1. Calcul du coût des matières premières consommées :

Stock initial des matières premières

+ Achats de la période

- Stocks final des matières premières

= Matières premières consommées

2. Coût de la main-d'œuvre directe

Ce coût est aisément calculé dans les entreprises industrielles.

3. Les frais généraux de production sont affectés selon les clefs de répartition les plus pertinentes. Cette affectation est faite selon la méthode dite de "l'imputation rationnelle". Si l'entreprise est en sous activité, la quote-part de frais généraux non affectés aux coûts des ventes est présentée dans les "autres charges d'exploitation". Une note expliquant le mode d'affectation des frais généraux doit être présentée lorsqu'elle est utile à la compréhension des performances et que le montant de ces frais est significatif.

4. La variation des stocks des travaux en cours est ajoutée ou retranchée aux éléments ci-dessus pour obtenir le coût des marchandises produites.

5. Détermination du coût des marchandises vendues :

Coût des marchandises produites

+ Stock initial des produits finis

- Stock final des produits finis

= Coût des marchandises vendues

Les coûts de distribution et d'administration sont déterminés par référence aux charges se rattachant directement à ces fonctions. Les autres charges sont classées dans les autres charges d'exploitation.

50. Quand la méthode de référence est utilisée, une analyse détaillée doit être fournie dans l'état de résultat sur les éléments suivants :

Produits d'exploitation

• Revenus (Ventes de marchandises et/ou ventes des produits ou de services fabriqués par l'entreprise dans le cadre de ses activités centrales ou principales).

• Autres produits d'exploitation.

Charges d'exploitation

• Coût des ventes (coûts rattachés aux revenus pris en compte).

• Coûts de distribution.

• Coûts administratifs.

• Autres charges d'exploitation.

Un modèle pour la présentation de l'état de Résultat figure à l'annexe 2 de la présente norme.

Méthode autorisée

51. La méthode autorisée consiste essentiellement à classer les produits et les charges en fonction de leur nature. La présentation selon cette méthode est autorisée pour tenir compte de la culture comptable en vigueur, des spécificités sectorielles et organisationnelles et de la difficulté qu'auraient les petites et moyennes entreprises à appliquer la méthode de référence.

52. Au cas où une entreprise utilise la méthode autorisée, elle est encouragée à publier dans ses notes une répartition de ses charges par destination. Pour ce faire, elle peut utiliser le modèle figurant à l'annexe 7. Cette opération vise à permettre aux entreprises de s'adapter à la présentation par destination.

53. Quand la méthode autorisée est utilisée, une analyse détaillée doit être fournie dans l'état de résultat sur les éléments suivants :

Produits d'exploitation

• Ventes de marchandises et/ou ventes des produits fabriqués par l'entreprise.

• Autres produits d'exploitation.

Charges d'exploitation

• Variation des stocks des produits finis et des encours.

• Matières premières et autres services et approvisionnements consommés.

• Charges de personnel.

• Dotations aux amortissements et provisions.

• Autres charges d'exploitation.

54. Un modèle de format pour la présentation de l'état de résultat autorisé figure à l'annexe 3 de cette partie de la norme.

55. Des informations plus détaillées sont présentées dans les notes aux états financiers qui devraient être reliées à l'état de résultat au moyen d'un système de référenciation croisée.

Soldes intermédiaires de gestion

56. Pour les besoins d'agrégation à l'échelle sectorielle ou nationale, les entreprises publient leurs soldes intermédiaires dans les notes aux états financiers conformément au modèle figurant à l'annexe 8 de la présente norme.

La publication de ces soldes est utile pour les utilisateurs des états pour situer les données relatives à l'entreprise et leur évolution par rapport aux données agrégées du même secteur ou à l'échelle nationale.

La détermination de ces soldes est requise pour les entreprises qui présentent leurs résultats selon le modèle de référence ainsi que celles qui utilisent le modèle autorisé.

L'état des flux de trésorerie

57. L'état des flux de trésorerie renseigne sur la manière avec laquelle l'entreprise a obtenu et dépensé des liquidités à travers ses activités d'exploitation, de financement et d'investissement et à travers d'autres facteurs affectant sa liquidité et sa solvabilité.

L'état des flux de trésorerie, lorsqu'il est utilisé de concert avec le reste des états financiers, fournit des informations qui permettent aux utilisateurs d'évaluer la capacité de l'entreprise à générer des flux de trésorerie positifs, d'évaluer sa capacité à honorer ses engagements, sa capacité à distribuer des dividendes et à couvrir ses besoins de financement interne. Il lui permet aussi d'évaluer les origines des écarts entre le résultat net et les flux de trésorerie s'y rapportant ainsi que les effets des transactions d'investissement et de financement de la période sur la position financière de l'entreprise.

Ces informations sont utiles pour estimer la probabilité de réalisation de flux de trésorerie ainsi que l'importance de ces flux et les moments auxquels ces derniers peuvent avoir lieu.

58. De manière générale, les opérations de l'entreprise se traduisent, à plus ou moins brève échéance, par des flux de trésorerie. Néanmoins, certaines opérations particulières peuvent être sans incidence sur la trésorerie. Des exemples de ces opérations sont fournis au paragraphe 64.

59. Les flux de trésorerie liés aux activités d'exploitation sont présentés en utilisant :

• soit **la méthode directe (méthode de référence)** qui consiste à fournir des informations sur les principales catégories de rentrées et de sorties de fonds,

• soit **la méthode indirecte (méthode autorisée)** qui consiste à présenter les flux de trésorerie liés à l'exploitation en corrigeant le résultat net de l'exercice pour tenir compte des opérations n'ayant pas un caractère monétaire, de tout report ou régularisation d'encaissements ou de décaissements passés ou futurs et des éléments de produits ou de charges associés aux flux de trésorerie concernant les investissements ou le financement.

Présentation de l'état des flux de trésorerie

60. Cet état doit présenter les flux de trésorerie de l'exercice classés en flux provenant (ou utilisés) des (ou dans) les activités d'exploitation, d'investissement et de financement.

flux de trésorerie liés à l'exploitation :

61. Les activités d'exploitation sont les principales activités génératrices de revenu et toutes activités autres que celles qui sont définies comme étant des activités d'investissement ou de financement.

Les mouvements de trésorerie liés à l'exploitation sont par exemple :

a) Les rentrées de fonds provenant des clients et les paiements aux fournisseurs.

b) Les encaissements et les décaissements effectués avec l'état au titre de taxes indirectes.

c) Les payements aux membres de personnel et les payements des impôts et taxes directs à moins qu'ils ne se rapportent aux activités d'investissement et de financement.

d) Les rentrées et sorties de fonds non définies comme se rapportant aux activités d'investissement et de financement, telles que les rentrées ou sorties de fonds relatives aux primes d'assurance, et en général les flux de trésorerie liés à des transactions et autres événements qui sont pris en compte dans la détermination du résultat net.

e) Les flux de trésorerie liés aux placements acquis pour la revente.

f) Et tout autre encaissement et autre décaissement non rattachés spécifiquement aux activités de financement et d'investissement.

flux de trésorerie liés aux activités d'investissement :

62. Les activités d'investissement portent sur l'acquisition et la cession d'actifs à long terme et de tout autre investissement qui n'est pas inclus dans les équivalents de liquidités.

Les mouvements de trésorerie liés aux activités d'investissement comprennent par exemple :

a) les décaissements et les encaissements relatifs à l'acquisition et à la vente des titres de participation (les flux liés aux instruments considérés comme des équivalents de liquidités sont exclus de cette catégorie de flux) ; et

b) les encaissements et décaissements découlant des ventes et des achats d'immobilisations corporelles et incorporelles et d'autres actifs immobilisés.

flux de trésorerie liés aux activités de financement :

63. Les activités de financement sont les activités qui entraînent des changements quant à l'ampleur et à la composition des et des capitaux empruntés par l'entreprise. Les mouvements de trésorerie liés aux activités de financement comprennent par exemple :

a) Les flux liés à l'émission d'actions ou autres instruments de capitaux propres et au rachat par l'entreprise de ses propres actions.

b) les dividendes et les autres distributions aux actionnaires.

c) les flux liés à l'émission d'emprunts obligataires, d'emprunts hypothécaires, de billets de trésorerie ou d'autres emprunts à court terme et à long terme et au remboursement des montants empruntés (en principal et intérêts).

Opérations sans incidence sur la trésorerie :

64. Les activités d'investissement et de financement qui n'entraînent pas de flux de trésorerie sont exclues de l'état des flux de trésorerie. Il en est ainsi par exemple des conversions de créances en capital. Il en est également des acquisitions d'actifs en leasing qui sont considérées comme opérations de financement n'entraînant pas de flux de trésorerie alors que les remboursements subséquents du principal sont considérés comme des sorties de trésorerie liés aux activités de financement.

65. *Effets de variation des taux de change :*

L'effet de variation des taux de change sur les liquidités détenues ou dues en monnaies étrangères est présenté dans l'état des flux de trésorerie d'une manière séparée.

66. *Éléments extraordinaires et effets des modifications comptables :*

Les flux de trésorerie liés à des éléments extraordinaires et à des effets des modifications comptables doivent être classés comme flux d'activités d'exploitation, d'investissement ou de financement, selon le cas, et présentés séparément.

67. ***Liquidités et équivalents de liquidités :***

Les liquidités comprennent les fonds disponibles, les dépôts à vue et les découverts bancaires sauf s'il est établi qu'ils font l'objet d'un financement structurel de l'entreprise et font l'objet d'un contrat ferme garantissant leur stabilité, auquel cas, ils sont classés parmi les flux de trésorerie liés aux activités de financement. Les équivalents de liquidités sont des placements à court terme, très liquides facilement convertibles en un montant connu de liquidités, et non soumis à un risque significatif de changement de valeur.

L'entreprise doit mentionner dans ses états financiers les informations suivantes :

• éléments composant les liquidités et équivalents de liquidités ;

• méthode adoptée pour déterminer la composition des liquidités et équivalents de liquidités et effet de tout changement de méthode en la matière ;

• rapprochement des montants de liquidités et équivalents de liquidités figurant dans le tableau des flux de trésorerie, d'une part, et au bilan, d'autre part.

68. Les modèles de présentation de l'état de flux de trésorerie sont fournis à l'annexe 4 pour les entreprises utilisant la méthode directe sur les flux liés aux activités d'exploitation et à l'annexe 5 pour celles qui utilisent la méthode indirecte.

Les notes aux états financiers

Objectifs :

69. Les notes aux états financiers d'une entreprise doivent :

a) informer sur les bases retenues pour l'élaboration des états financiers et sur les choix particuliers de principes comptables adoptés afférents aux transactions et événements les plus significatifs ;

b) divulguer et motiver les cas de non respect des normes comptables tunisiennes dans l'élaboration des états financiers ;

c) fournir des informations supplémentaires ne figurant pas dans le corps des états financiers eux-mêmes et qui sont de nature à favoriser une présentation fidèle.

70. Les notes aux états financiers comprennent les informations détaillant et analysant les montants figurant dans le corps du bilan, de l'état de résultat et de l'état de flux de trésorerie ainsi que des informations supplémentaires qui sont utiles aux utilisateurs tels que les engagements et les passifs éventuels. Elles comprennent les informations dont les normes comptables tunisiennes requièrent la publication et d'autres informations qui sont de nature à favoriser la pertinence.

Structure :

71. Les notes aux états financiers doivent être présentées d'une manière comparable d'un exercice à l'autre. Chaque élément positionné dans le bilan, l'état de résultat et l'état de flux de trésorerie doit faire l'objet d'une référenciation croisée avec les notes correspondantes.

72. Les notes aux états financiers sont, en règle générale, présentées dans l'ordre suivant qui permet aux utilisateurs de comprendre les états financiers et de les comparer avec ceux d'autres entreprises :

a) note confirmant le respect des normes comptables tunisiennes ;

b) note sur les bases de mesure et les principes comptables pertinents appliqués ;

c) informations afférentes à des éléments figurant dans le corps des états financiers ; et

d) autres informations portant sur :

i. les éventualités, engagements et autres divulgations financières, et

ii. des divulgations à caractère non financier.

73. Une structure systématique doit être retenue, autant que possible, pour la présentation des notes.

Cette structure est destinée à présenter en premier lieu les éléments qui sont essentiels pour la compréhension des états financiers dans leur ensemble, tels que les principes adoptés et les bases de mesure utilisées. Sont présentés par la suite, les éléments se rapportant aux différents postes et rubriques des états financiers, dans l'ordre de leur présentation dans les différents états. Enfin, sont présentées les autres informations exigées ou qui sont de nature à assurer une représentation fidèle.

Les informations se rapportant au référentiel comptable utilisé pour la préparation des états financiers et aux principes comptables spécifiques retenus par l'entreprise peuvent être présentées au début des notes aux états financiers.

Dans certains cas, il peut s'avérer utile et souhaitable de changer l'ordre de présentation de certains éléments des états financiers dans les notes. A titre d'exemple, pour les placements, les informations

relatives aux produits perçus, aux ajustements conduisant à la juste valeur ainsi qu'aux dates d'échéance gagnent à être présentées, dans la même note, indépendamment du fait que certains concernent le bilan et d'autres portent sur l'état de résultat.

Note sur le respect des Normes Comptables Tunisiennes :

74. Toute entreprise publiant des états financiers, doit déclarer l'utilisation des normes comptables comme référentiel pour la préparation et la présentation de ses états.

75. Toute divergence significative entre les normes comptables tunisiennes et les principes comptables retenus par l'entreprise doit faire l'objet d'une note d'information spécifique précisant :

a) la nature de chaque divergence ;

b) la justification du choix retenu ;

c) la quantification de l'impact de cette divergence sur le résultat et la situation financière de l'entreprise.

76. L'intelligibilité et la fiabilité des états financiers sont largement entachées si l'utilisateur est amené à procéder à de multiples retraitements résultant du non respect des règles de reconnaissance, de mesure et de présentation édictées par une ou plusieurs normes.

Dans de telles situations, l'entreprise ne peut pas déclarer que ses états financiers ont été élaborés et présentés conformément aux normes comptables.

Les notes aux états financiers et les traitements comptables erronés :

77. Un traitement comptable erroné d'un élément des états financiers ne peut, en aucun cas, être considéré comme rectifié par une simple mention dans les notes. Une telle mention ne peut en elle-même être suffisante pour rétablir la pertinence et la fiabilité des états financiers pris dans leur ensemble.

78. Dans le but d'aboutir à une représentation fidèle, les éléments des états financiers sont pris en compte, évalués et présentés conformément aux normes comptables tunisiennes. Les divergences éventuelles entre ces normes et les solutions comptables retenues par l'entreprise, sont divulguées dans la note sur la conformité avec les normes comptables prévue dans le paragraphe 74. Les notes ont pour objet d'améliorer la lecture et la compréhension des états financiers. Une telle mention dans les notes n'est pas suffisante pour restaurer la pertinence et la fiabilité des états financiers pris dans leur ensemble, dans la mesure où la pertinence et la fiabilité du bilan, de l'état de résultat ou de l'état de flux de trésorerie demeurent affectées. Pour cette raison, une réserve dans la note sur la conformité avec les normes comptables tunisiennes ne justifie pas la non conformité en tant que telle. Dans de telles situations, les états financiers ne peuvent pas traduire fidèlement la situation financière, la performance et les liquidités de l'entreprise.

Présentation des principes comptables :

79. La note relative aux principes comptables adoptés par l'entreprise doit décrire :

a) les bases de mesure utilisées pour l'élaboration des états financiers ;

b) chaque principe comptable particulier significatif pour la représentation fidèle des états financiers ;

c) la mention, le cas échéant, de l'absence de changement de méthodes comptables au cours de l'exercice.

80. En plus des principes comptables particuliers utilisés pour la préparation et la présentation des états financiers, il est essentiel d'informer les utilisateurs sur les règles de mesure utilisées dans les états financiers (coût historique, valeur de remplacement, valeur de réalisation, ou valeur actualisée).

81. En décidant si un principe comptable particulier devrait être divulgué, les dirigeants doivent prendre en considération si une telle divulgation est de nature à aider, ou si la non divulgation est de nature à affecter la capacité des utilisateurs à évaluer les risques, les opportunités et flux futurs de trésorerie de l'entreprise.

82. Chaque entreprise doit considérer la nature de ses opérations et les principes dont la divulgation est généralement attendue par l'utilisateur pour des entreprises de même type.

Il est généralement attendu que les entreprises divulguent la méthode comptable appliquée pour chaque poste significatif figurant dans le bilan et dans la plupart des cas, les règles de reconnaissance des revenus. Lorsqu'une entreprise réalise, par exemple, des opérations significatives en monnaies étrangères, une divulgation des règles de prise en compte des gains et des pertes de change et de la couverture contre les risques de change est normalement attendue.

Note sur les mouvements des capitaux propres

83. Les notes doivent renseigner les utilisateurs des états financiers sur les mouvements des capitaux propres et sur la détermination du résultat par action.

Les renseignements sur les mouvements des capitaux propres doivent permettre de réconcilier, pour chaque poste, les montants du début de la période avec les montants de fin de période en indiquant l'origine de chaque mouvement.

Annexe 1

Modèle du Bilan

(Entreprise)

BILAN
(Exprimé en dinars)

	Notes	Exercice clos au 31 décembre N	N+1
Actifs			
Actifs non courants			
Actifs immobilisés			
Immobilisations incorporelles		**X**	**X**
Moins : amortissements		(X)	(X)
		X	**X**
Immobilisations corporelles		**X**	**X**
Moins : amortissements		(X)	(X)
		X	**X**
Immobilisations financières		**X**	**X**
Moins : provisions		(X)	(X)
		X	**X**
Total des actifs immobilisés		**X**	**X**
Autres actifs non courants		**X**	**X**
Total des actifs non courants		**X**	**X**
Actifs courants			
Stocks		X	X
Moins : provisions		(X)	(X)
		X	X
Clients et comptes rattachés		X	X
Moins : provisions		(X)	(X)
		X	X
Autres actifs courants		X	X
Placements et autres actifs financiers		X	X
Liquidités et équivalents de liquidités		X	X
Total des actifs courants		**X**	**X**
Total des actifs		**X**	**X**

	Notes	Exercice clos au 31 décembre	
		N	**n+1**
Capitaux Propres et Passifs			
Capitaux propres			
Capital social		X	X
Réserves		X	X
Autres capitaux propres		X	X
Résultats reportés		X	X
Total des capitaux propres avant résultat de l'exercice		**X**	**X**
Résultat de l'exercice		**X**	**X**
Total des capitaux propres avant affectation		**X**	**X**
Passifs			
Passifs non courants			
Emprunts		X	X
Autres passifs financiers		X	X
Provisions		X	X
Total des passifs non courants		**X**	**X**
Passifs courants			
Fournisseurs et comptes rattachés		X	X
Autres passifs courants		X	X
Concours bancaires et autres passifs financiers		X	X
Total des passifs courants		**X**	**X**
Total des passifs		**X**	**X**
Total des capitaux propres et des passifs		**X**	**X**

Annexe 2

Modèle de l'état de résultat

(présentation de référence)
(Entreprise)

État de Résultat

(exprimé en dinars)

	Notes	Exercice clos le 31 décembre	
		n	n+1
Revenus		x	x
Coût des ventes		(x)	(x)
Marge brute		x	x
Autres produits d'exploitation		X	X
Frais de distribution		(x)	(x)
Frais d'administration		(x)	(x)
Autres charges d'exploitation		(x)	(x)
Résultat d'exploitation		x	x
Charges financières nettes		(x)	(x)
Produits des placements		x	x
Autres gains ordinaires		x	x
Autres pertes ordinaires		(x)	(x)
Résultat des activités ordinaires avant impôt		x	x
Impôt sur les bénéfices		x	x
Résultat des activités ordinaires après impôt		x	x
Éléments extraordinaires (Gains/Pertes)		x	x
Résultat net de l'exercice		x	x
Résultat net de l'exercice		x	x
Effet des modifications comptables (net d'impôt)		x	x
Résultat après modifications comptables		x	x

Annexe 3

Modèle de l'état de résultat

(présentation autorisée)
(Entreprise)

État de Résultat

(exprimé en dinars)

	Notes	Exercice clos le 31 décembre n-1	n-1
Revenus		**x**	**x**
Produits d'exploitation		x	x
Production immobilisée		x	x
Total des produits d'exploitation		**x**	**x**
Charges d'exploitation		**x**	**x**
Variation des stocks des produits finis et des encours (en+ou-)		x	x
Achats de marchandises consommés		x	x
Achats d'approvisionnements consommés		x	x
Charges de personnel		x	x
Dotations aux amortissements et aux provisions		x	x
Autres charges d'exploitation		x	x
Total des charges d'exploitation		**(x)**	**(x)**
Résultat d'exploitation		**x**	**x**
Charges financières nettes		(x)	(x)
Produits des placements		**x**	**x**
Autres gains ordinaires		**x**	**x**
Autres pertes ordinaires		(x)	(x)
Résultat des activités ordinaires avant impôt		**x**	**x**
Impôt sur les bénéfices		(x)	(x)
Résultat des activités ordinaires après impôt		**x**	**x**
Eléments extraordinaires (Gains/Pertes)		x	x
Résultat net de l'exercice		**x**	**x**
Résultat net de l'exercice		**x**	**x**
Effet des modifications comptables (net d'impôt)		**x**	**x**
Résultat après modifications comptables		**x**	**x**

Annexe 4

Modèle de l'état de flux de trésorerie

(présentation de référence)
(Entreprise)

État des flux de trésorerie

(exprimé en dinars)

	Notes	Exercice clos le 31 décembre	
		n	**n-1**
Flux de trésorerie liés à l'exploitation			
Encaissements reçus des clients		x	x
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		x	x
Intérêts payés		x	x
Impôts sur les bénéfices payés		x	x
Flux de trésorerie provenant de (affectés à) l'exploitation		**x**	**x**
Flux de trésorerie liés aux activités d'investissement			
Décaissements affectés à l'acquisition d'immobilisations corporelles et incorporelles		x	x
Encaissements provenant de la cession d'immobilisations corporelles et incorporelles		x	x
Décaissements affectés à l'acquisition d'immobilisations financières		x	x
Encaissements provenant de la cession d'immobilisations financières		x	x
Flux de trésorerie provenant des (affectés aux) activités d'investissement		**x**	**x**
Flux de trésorerie liés aux activités de financement			
Encaissements suite à l'émission d'actions		x	x
Dividendes et autres distributions		x	x
Encaissements provenant des emprunts		x	x
Remboursement d'emprunts		x	x
Flux de trésorerie provenant des (affectés aux) activités de financement		**x**	**x**
Incidences des variations des taux de change sur les liquidités et équivalents de liquidités		**x**	**x**
Variation de trésorerie		**x**	**x**
Trésorerie au début de l'exercice		**x**	**x**
Trésorerie à la fin de l'exercice		**x**	**x**

Annexe 5

Modèle de l'état de flux de trésorerie

(présentation autorisée)
(Entreprise)

État des flux de trésorerie

(exprimé en dinars)

	Notes	Exercice clos au 31 décembre n	n-1
Flux de trésorerie liés à l'exploitation			
Résultat net		**x**	**x**
Ajustements pour :			
• Amortissements et provisions		x	x
• Variation des :		x	x
- Stocks		x	x
- Créances		x	x
- Autres actifs		x	x
- Fournisseurs et autres dettes		x	x
• Plus ou moins-values de cession		x	x
• Transfert de charges		**x**	**x**
Flux de trésorerie provenant de (affectés à) l'exploitation		**x**	**x**
Flux de trésorerie liés aux activités d'investissement			
• Décaissements affectés à l'acquisition d'immobilisations corporelles et incorporelles		x	x
• Encaissements provenant de la cession d'immobilisations corporelles et incorporelles		x	x
• Décaissements affectés à l'acquisition d'immobilisations financières		x	x
• Encaissements provenant de la cession d'immobilisations financières		x	x
Flux de trésorerie provenant des (affectés aux) activités d'investissement		**x**	**x**
Flux de trésorerie liés aux activités de financement			
Encaissements suite à l'émission d'actions		x	x
Dividendes et autres distributions		x	x
Encaissements provenant des emprunts		**x**	**x**
Remboursement d'emprunts		**x**	**x**
Flux de trésorerie provenant des (affectés aux) activités de financement		**x**	**x**
Incidence des variations des taux de change sur les liquidités et équivalents de liquidités		**x**	**x**
Variation de trésorerie		**x**	**x**
Trésorerie au début		**x**	**x**
Trésorerie à la fin		**x**	**x**

Annexe 6

Tableau de passage des charges par destination aux charges par nature

Charges par destination	Montant	Ventilation				
		Achats consommés	Charges de personnel	Amortissements et provisions	Autres charges	Observation
Coût des ventes Frais de distribution Frais d'administration Autres charges						
Total						

Annexe 7

Tableau de passage des charges par nature aux charges par destination

Liste des comptes de charges par nature	Montant	Ventilation				
		Coût des ventes	Frais de distribution	Frais d'administration	Autres charges	Observations
Total						

Annexe 8

Schéma des soldes intermédiaires de gestion

Produits		Charges		Soldes	N	N+1
(1) Ventes de marchandises et autres produits d'exploitation		Coût d'achat des marchandises vendues	…	**• Marge commerciale**	….	…
(2) Revenus et autres produits d'exploitation Production stockée Production immobilisée Total	… … … …	ou (Déstockage de production) Total	… …	**• Production**	…	…
• (2) Production	…	Achat consommés	…	**• Marge sur coût matières**	…	…
• (1) Marge commerciale • (2) Marge sur coût matière • Subvention d'exploitation (*) Total	… … … … …	(1) et (2) Autres charges externes Total	… …	**• Valeur Ajoutée brute (1) et (2)**	…	…
• Valeur Ajoutée Brute	…	Impôts et taxes Charges de personnel Total	… … …	**• Excédent brut (ou insuffisance) d'exploitation**	…	…
• Excédent brut d'exploitation Autres produits ordinaires Produits financiers Transfert et reprise de charges Total	… … … … …	ou Insuffisance brute d'exploitation Autres charges ordinaires Charges financières Dotations aux amortissements et aux provisions ordinaires Impôt sur le résultat ordinaire Total	… … … … …	**• Résultat des activités ordinaires (positif ou négatif)**	…	…
• Résultat positif des activités ordinaires Gains extraordinaires Effet positif des modifications comptables Total	… … … …	• Résultat négatif des activités ordinaires Pertes extraordinaires Effet négatif des modifications comptables Impôt sur éléments extraordinaires et modifications comptables Total	… … … … …	**• Résultat net après modifications comptables**	…	…
(1) Activités de négoce (2) Activité de production (3) Ayant le caractère de complément de prix						

DEUXIÈME PARTIE :
Dispositions relatives à l'organisation comptable

Considérations relatives à l'organisation comptable

1. Le système comptable de l'entreprise doit être organisé de manière efficace pour être à même de produire l'information financière requise.

Cette partie de la norme vise à guider les entreprises pour la mise en place d'une organisation adéquate couvrant toutes les fonctions de leur entité et pour que leurs états financiers répondent aux objectifs et caractéristiques qui leur sont assignés.

2. L'organisation comptable est une composante de base de l'organisation générale de l'entreprise dans la mesure où elle va permettre de saisir et de mesurer l'ensemble de ses éléments en vue de les refléter et de les maîtriser.

3. L'organisation générale suppose l'existence de systèmes de contrôle interne efficaces dont l'une des composantes est constituée par l'organisation et la tenue de la comptabilité financière.

La responsabilité de l'organisation et de la tenue de la comptabilité incombe à la direction générale de l'entreprise.

4. Cette partie de la norme générale couvre deux aspects :

- Le premier aspect traite des systèmes de contrôle interne ;
- Le deuxième aspect fixe les conditions de forme de tenue de la comptabilité.

Contrôle interne

5. L'objectif de ce volet est de permettre aux entreprises d'évaluer leurs dispositifs de contrôle interne et de déterminer comment les améliorer.

Les petites et moyennes entreprises peuvent s'en inspirer, compte tenu de l'environnement de leur contrôle.

6. Pour que l'information produite par la comptabilité puisse vérifier les caractéristiques qualitatives prévues par le cadre conceptuel, l'entreprise doit mettre en place des systèmes de contrôle interne efficaces.

De tels systèmes ont pour objectifs de :

• promouvoir l'efficience et l'efficacité,

• protéger les actifs,

• garantir la fiabilité de l'information financière,

• assurer la conformité aux dispositions légales et réglementaires.

7. Le contrôle interne est défini, globalement, comme étant un processus mis en œuvre par la direction, la hiérarchie, le personnel d'une entreprise, et destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs ci-dessus énoncés.

8. Le contrôle interne comporte cinq composantes qui sont :

• l'environnement de contrôle,

• l'évaluation et la maîtrise des risques,

• les activités de contrôle,

• l'information et la communication,

• le pilotage.

Environnement de contrôle

9. L'environnement de contrôle est un élément très important de la culture d'une entreprise, dans la mesure où il détermine le niveau de sensibilisation du personnel au besoin de contrôles. Il constitue le fondement de tous les autres éléments du contrôle interne en imposant discipline et organisation. Les facteurs ayant un impact sur l'environnement de contrôle comprennent, notamment, l'intégrité, l'éthique et la compétence du personnel, la philosophie et le style de management des dirigeants, la politique de délégation des responsabilités, d'organisation et de formation du personnel et enfin, l'intérêt manifesté par le Conseil d'Administration (ou autre organe d'administration) et sa capacité à définir les objectifs.

Evaluation des risques

10. Toute entreprise est confrontée à un ensemble de risques externes et internes qui doivent être évalués. Avant de procéder à cette évaluation, il est nécessaire de définir des objectifs compatibles et cohérents. L'évaluation et la maîtrise des risques consistent en l'identification et l'analyse des facteurs susceptibles d'affecter la réalisation de ces objectifs : il s'agit d'un processus qui permet de déterminer comment ces risques devraient être gérés. Compte tenu de l'évolution permanente de l'environnement micro et macro-économique, du contexte réglementaire et des conditions d'exploitation, il est nécessaire de disposer de méthodes permettant d'identifier et de maîtriser les risques spécifiques liés au changement.

Activités de contrôle

11. Les activités de contrôle peuvent se définir comme étant l'application des normes et procédures qui contribuent à garantir la mise en œuvre des orientations émanant du management. Ces opérations permettent de s'assurer que les mesures nécessaires sont prises en vue de maîtriser les risques susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs de l'entreprise. Les activités de contrôle, sont menées à tous les niveaux hiérarchiques et fonctionnels de la structure et comprennent des actions aussi variées qu'approuver et autoriser, vérifier et rapprocher, apprécier les performances opérationnelles, la protection des actifs ou la séparation des fonctions.

L'information et la communication

12. L'information pertinente doit être identifiée, recueillie et diffusée sous une forme et dans des délais qui permettent à chacun d'assumer ses responsabilités. Les systèmes d'information produisent, entre autres, des données opérationnelles, financières ou encore liées au respect des obligations légales et réglementaires, qui permettent de gérer et de contrôler l'activité. Ces systèmes traitent, non seulement, des données produites par l'entreprise, mais également celles émanant de l'extérieur (événements, marche de l'activité, contexte général..) et qui sont nécessaires à la prise de décisions en matière de conduite des affaires et de communication externe.

Il existe également un besoin plus large de communication efficace, communication à la fois ascendante, descendante et horizontale.

Le management doit transmettre un message clair à l'ensemble du personnel sur l'importance des responsabilités en matière de contrôle. Les employés doivent comprendre le rôle qu'ils sont appelés à jouer dans le système de contrôle interne ainsi que la relation existante entre leurs propres activités et celles des autres membres du personnel. Ils doivent être en mesure de faire remonter les informations importantes. Par ailleurs, une communication efficace avec les tiers, tels que clients, fournisseurs, autorités de tutelle ou actionnaires, est également nécessaire.

Pilotage

13. Les systèmes de contrôle interne doivent, eux mêmes, être contrôlés afin qu'en soient évaluées, dans le temps, les performances qualitatives. Pour cela, il convient de mettre en place un système de suivi permanent ou de procéder à des évaluations périodiques, ou encore de combiner les deux méthodes. Le suivi permanent s'inscrit dans le cadre des activités courantes et comprend des contrôles réguliers effectués par le management et le personnel d'encadrement, ainsi que d'autres techniques appliquées par le personnel à l'occasion de ses travaux. L'étendue et la fréquence des évaluations périodiques dépendront essentiellement de l'évaluation des risques et de l'efficacité du processus de surveillance permanente. Les faiblesses de contrôle interne doivent être portées à l'attention de la hiérarchie. Les lacunes les plus graves devant être signalées aux dirigeants et au Conseil d'Administration (ou autre organe d'administration).

14. Il incombe à la Direction Générale de l'entreprise de mettre en place les systèmes adéquats de contrôle interne.

Parmi **les facteurs d'une importance particulière dans la mise en œuvre des systèmes de contrôle interne** on retient particulièrement :

- la protection physique des actifs et des enregistrements,
- le système de définition des pouvoirs,
- les plans financiers et les budgets, l'information et la documentation,
- l'examen indépendant et les contrôles de performance, et
- la séparation des tâches.

Protection physique des actifs et des enregistrements

15. Il s'agit de la mise en place d'un système prévoyant des précautions pour empêcher les pertes, les vols ou le détournement d'actifs et de documents officiels ainsi que les enregistrements erronés.

Système de définition des pouvoirs

16. Il consiste généralement en la tenue d'un "manuel de définition des tâches" qui permet à la Direction d'attribuer les pouvoirs ou de les restreindre pour accomplir ou mener des actions ou transactions.

La structure organisationnelle de l'entreprise fournit le cadre général pour la planification, la direction, l'exécution et le contrôle des activités.

Un système satisfaisant de définition des pouvoirs doit :

• couvrir toutes les activités de l'entreprise,

• définir clairement les niveaux de pouvoir d'une personne donnée,

• correspondre au niveau de responsabilité professionnelle de la personne, et

• être mis à jour en tenant compte des changements pertinents.

Plans financiers et budgets

17. Ils définissent les stratégies et objectifs en termes financiers et servent de point de départ pour établir les priorités, attribuer les ressources et mesurer les performances. En raison de la rigueur de son approche, le contrôle budgétaire facilite la détection, à temps, des écarts par rapport aux plans et des erreurs ou des irrégularités.

Informations et documentation

18. Pour remplir les objectifs assignés à l'information financière, il convient d'entretenir un système d'information adéquat capable d'identifier, de classer, d'enregistrer et de communiquer les données conformément aux règles du système comptable tunisien et aux obligations légales.

Les opérations doivent être correctement enregistrées pour permettre au système d'information de fournir des rapports fiables.

L'enregistrement des opérations doit se faire de manière correcte en répondant aux objectifs de contrôle.

Un "enregistrement correct" suppose un certain nombre de caractéristiques clés (assertions) :

• Validité : Les transactions font l'objet des autorisations appropriées et sont reflétées avec sincérité lors de l'enregistrement les concernant. Seules sont enregistrées les opérations qui se sont réellement produites et susceptibles d'avoir un impact sur l'entreprise. Des pièces justificatives doivent permettre de vérifier les opérations.

• Exhaustivité : Toutes les transactions et les effets des événements associés qui se sont produits pendant la période concernée sont enregistrés.

• Exactitude : Les montants des opérations sont correctement énoncés ou calculés. Les soldes sont correctement cumulés en termes de valeur, d'exercice comptable et de classement. Les actifs et les passifs ont été correctement évalués et les montants exacts imputés aux postes de charges et de produits de l'exercice comptable correct.

• Enregistrement : Les enregistrements sont opérés en temps voulu, rapidement après la survenance de l'opération, sont rattachés à la bonne période et sont correctement reflétés dans les livres et documents comptables.

Examen indépendant et contrôle de performance

19. L'objectif est de vérifier si les contrôles internes fonctionnent correctement.

Les contrôles de performance visent à fournir des retours d'information indépendants en décelant les erreurs ou les irrégularités. Normalement, ces contrôles font intervenir le rapprochement et l'examen des enregistrements comptables internes avec des documents externes, ou la vérification de la concordance des actifs enregistrés avec les existants réels. Ce type de contrôle peut prendre la forme par exemple de rapprochements bancaires, de comptages de caisse, d'examen par la direction des rapprochements bancaires et des rapports de contrôle de crédit, ou des prises d'inventaire physique. L'audit interne peut être, quand la taille et le secteur de l'entreprise le justifient et, quand il répond aux critères appropriés, notamment, d'indépendance et de compétence, un moyen d'examen des systèmes de contrôle interne à même d'améliorer leur efficacité.

Séparation des tâches

20. Une séparation adéquate des tâches doit permettre de s'assurer que les erreurs sont décelées et de limiter les risques de dissimulation d'irrégularités.

Il convient d'organiser les tâches de façon que, pour une même opération, une même personne ne puisse pas être en mesure de commettre des omissions, des erreurs ou des fraudes et de les dissimuler dans le cours normal des tâches qui lui sont confiées.

Cette organisation doit éviter l'attribution, à une même personne, de tâches incompatibles consistant, à la fois, en :

• la conservation des actifs, l'autorisation des transactions liées à ces actifs,

• la tenue des enregistrements et comptes y afférents, l'exécution de la tâche, et

• le contrôle.

Conditions de forme de tenue de la comptabilité

21. La tenue de la comptabilité comporte la tenue des livres comptables et l'élaboration et la présentation des états financiers.

Cette tenue doit être organisée de telle sorte qu'elle permette :

• la saisie complète et l'enregistrement de toutes les opérations,

• la conservation des données de base,

• la disponibilité des informations élémentaires et l'établissement, en temps opportun, d'états dont la production est prévue ou requise,

• le contrôle de l'exactitude des données et des procédures de traitement.

22. Pour l'entreprise, la tenue de la comptabilité doit assurer l'existence du chemin de révision. Elle se matérialise particulièrement par l'adoption :

• de méthodes, de règles et des supports de communication appropriés conformément au système comptable,

• d'un plan de comptes, des livres comptables,

• de procédés et moyens de traitement appropriés,

• d'une organisation comptable matérialisée, éventuellement, sous forme de manuel.

Plan des comptes

23. Le plan des comptes de l'entreprise est un document qui rassemble, dans un ordre logique, la nomenclature des comptes à utiliser, définit leur contenu et précise les règles particulières de leur fonctionnement par référence à la nomenclature et aux règles générales de fonctionnement figurant dans la 3è partie de la présente norme.

24. Toute unité retenue pour enregistrer une opération constitue un compte.

25. Le plan des comptes de chaque entreprise doit être suffisamment détaillé pour permettre l'enregistrement adéquat et ordonné des opérations. Pour ce faire l'entreprise ouvre les subdivisions nécessitées par ses activités ou, au cas où la nomenclature figurant à la 3è partie de la présente norme, s'avère être trop détaillée, l'entreprise peut regrouper certains comptes à condition que le regroupement opéré ne soit pas fait pour procéder à des compensations non autorisées et qu'il puisse permettre l'établissement normal des états financiers et leur contrôle.

Les livres comptables

26. Les livres comptables ont été identifiés par la loi relative au système comptable des entreprises comme étant le journal général, le grand livre et le livre d'inventaire. La loi prévoit aussi, l'élaboration d'une balance.

Un document identifiant les supports comptables et définissant leur contenu ainsi que les procédures de saisie et de traitement des données dans la comptabilité et les liens entre pièces et livres comptables doit être établi particulièrement pour les entreprises qui procèdent à la centralisation mensuelle ou qui tiennent leur comptabilité au moyen de systèmes informatisés. Ce document peut être contenu dans le manuel comptable de l'entreprise prévu au paragraphe 63 ci-dessous ou tenu de manière séparée.

Le journal général

27. Toute transaction effectuée par l'entreprise et tout effet d'événement susceptible d'avoir des répercussions sur sa situation financière et ses performances constitue une opération comptable devant être enregistrée dans sa comptabilité.

28. Le journal général est tenu dans les conditions prescrites par la loi et dans lequel sont enregistrées les opérations soit jour par jour, soit sous forme de récapitulations au moins mensuelles des totaux de ces opérations, à condition de conserver, dans ce cas, tous documents permettant de les reconstituer jour par jour.

29. Tout enregistrement comptable d'une opération précise l'indication de son origine et de son imputation, le contenu de l'opération à laquelle il se rapporte, ainsi que les références de la pièce justificative qui l'appuie. L'enregistrement est opéré dans l'ordre de la date des opérations ou, si celle-ci n'est pas connue, dans l'ordre de la date de pièces justificatives ou de celle de la réception de ces pièces.

30. Toute opération comptable de l'entreprise est traduite par une écriture passée selon le système dit en "partie double". Dans ce système, chaque opération génère une écriture qui affecte deux comptes, au moins, dont l'un est débité et l'autre est crédité d'une somme identique.

Lorsqu'une opération est enregistrée, le total des sommes inscrites au débit des comptes et le total des sommes inscrites au crédit des comptes doivent être égaux.

31. Les écritures comptables sont enregistrées sur le journal dans un ordre chronologique. Le journal doit être tenu sans blanc ni altération d'aucune sorte.

32. Les écritures sont passées dans le journal opération par opération et jour par jour.

Toutefois, les opérations de même nature réalisées en un même lieu et au cours d'une même journée peuvent être regroupées et enregistrées en une même écriture à condition de conserver les justificatifs détaillés.

Le grand livre

33. Les enregistrements opérés au journal général sont reproduits ou reportés sur le grand livre.

Les opérations sont inscrites dans les comptes dont l'intitulé correspond à leur nature.

34. Le grand livre comporte les comptes ouverts par l'entreprise conformément à son plan de comptes.

35. Le grand livre est formé de l'ensemble des comptes individuels et collectifs. Il permet le suivi de ces comptes. Chaque compte fait apparaître distinctement le solde au début de l'exercice, le cumul des mouvements "débit" et celui des mouvements "crédit" depuis le début de l'exercice (non compris le solde initial), ainsi que son solde en fin de période.

36. Le grand livre doit pouvoir isoler distinctement les mouvements relatifs à l'exercice, exclusion faite des soldes correspondant à la reprise des comptes du bilan de l'exercice précédent au début de l'exercice en cours.

37. Le total des mouvements du journal doit être égal au total des mouvements du grand livre.

La Balance

38. La balance constitue un instrument indispensable pour le contrôle comptable.

39. Elle constitue un état récapitulatif faisant apparaître, pour chaque compte, le solde débiteur ou le solde créditeur au début de la période, le cumul des mouvements débiteurs et le cumul des mouvements créditeurs depuis le début de la période ainsi que le solde débiteur et le solde créditeur constitués en fin de période.

40. Le total des soldes d'ouverture débiteurs et des mouvements débiteurs de la période doit correspondre au total des mouvements débiteurs du journal général. Le total des soldes d'ouverture créditeurs et des mouvements créditeurs de la période doit correspondre au total des mouvements créditeurs du journal général.

Le livre d'inventaire

41. Toute entité contrôle, au moins une fois tous les douze mois, les données d'inventaire. L'inventaire est un relevé de tous les éléments d'actifs et de passifs, au regard desquels sont mentionnées la quantité et la valeur de chacun d'eux à la date d'inventaire. Les données d'inventaire sont conservées et organisées de manière à justifier le contenu des états financiers.

42. Les données de l'inventaire sont distinguées selon la nature et le mode d'évaluation des éléments qu'elles représentent.

43. L'entreprise transcrit sur le livre d'inventaire ses états financiers.

Journaux et livres auxiliaires

44. Le journal général et le grand-livre peuvent être établis et détaillés en autant de journaux et de livres auxiliaires ou supports en tenant lieu, que l'importance et les besoins de l'entreprise l'exigent.

45. Dans le cas où les données sont enregistrées dans des journaux et des livres auxiliaires, les totaux de ces supports sont périodiquement et au moins une fois par mois respectivement centralisées dans le journal général et reportées dans le grand livre.

Procédés et moyens de traitement de l'information

46. La comptabilité peut être tenue manuellement ou au moyen de systèmes informatisés.

47. L'organisation de la comptabilité tenue au moyen de systèmes informatisés doit permettre :

• de satisfaire les exigences de sécurités et de fiabilité requises en la matière ;

• de restituer sur papier sous une forme directement intelligible toute donnée entrée dans le système de traitement.

48. L'identification des documents informatiques est obtenue par :

• une numérotation des pages,

• l'utilisation de la date du jour de traitement générée par le système et qui ne peut être modifiée par l'entreprise, pour dater les documents,

• l'utilisation d'un programme interdisant l'annulation ou la modification des opérations validées.

49. La réalisation de tout contrôle du système de traitement automatisé suppose l'accès à la documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution des traitements en vue, notamment, de procéder aux tests nécessaires.

50. Dans le cas d'acquisition de logiciel standard, la documentation fournie avec le logiciel peut constituer la documentation requise.

Liens entre pièces justificatives, livres, procédures, moyens et supports comptables : Chemin de révision

51. Une documentation décrivant les procédures et l'organisation comptables est établie en vue de permettre la compréhension et le contrôle du système de traitement ; cette documentation est conservée aussi longtemps qu'est exigée la conservation des documents comptables auxquels elle se rapporte.

52. L'organisation du système de traitement assure l'existence du chemin de révision. A tout moment, il est possible de reconstituer à partir des pièces justificatives appuyant les données entrées, les éléments des comptes, état et renseignements soumis à la vérification, ou, à partir de ces comptes, états et renseignements, de retrouver ces données et les pièces justificatives.

53. La pièce justificative est établie sur papier ou sur un support assurant la fiabilité, la conservation et la restitution en clair de son contenu pendant les délais requis et comporte la mention de la date.

Les opérations de même nature, réalisées, en un même lieu et au cours d'une même journée, peuvent être récapitulés sur une pièce justificative unique.

Les pièces justificatives sont classées dans un ordre défini dans la documentation décrivant les procédures et l'organisation comptables.

54. L'enregistrement des données en comptabilité est censé être définitif.

55. Le caractère définitif des enregistrements est assuré pour les comptabilités, tenues manuellement, par l'absence de tout blanc ou altération.

56. Le caractère définitif des enregistrements est assuré, pour les comptabilités tenues au moyen de systèmes informatisés, par la validation. Cette procédure, qui interdit toute modification ou suppression de l'enregistrement, est mise en œuvre au plus tard au terme de chaque mois.

57. Une procédure de clôture destinée à figer la chronologie et à garantir l'intangibilité des enregistrements est mise en œuvre et ce au plus tard avant l'expiration de la période suivante, sous réserve de délais différents fixés par des dispositions légales ou réglementaires.

58. La procédure de clôture est appliquée au total des mouvements enregistrés dans chaque journal et livres auxiliaires.

59. La procédure de clôture consiste, pour les comptabilités tenues manuellement, en la transcription des totaux des mouvements sur le journal coté et paraphé et le report des opérations dans le grand livre et son arrêté.

60. La procédure de clôture consiste, pour les comptabilités tenues au moyen de systèmes informatisés, en la transcription des totaux de chaque journal et livre auxiliaires sur le journal général coté et paraphé.

61. Lorsque la date d'une opération correspond à une période déjà figée par la clôture, l'opération concernée est enregistrée au premier jour de la période non encore clôturée, avec mention expresse de sa date.

62. La comptabilité est tenue en dinars tunisiens. L'arrondi n'est pas admis dans l'enregistrement des opérations. Il n'est admis que pour la présentation.

Une opération libellée en une monnaie, autre que le dinar, peut être enregistrée sans être convertie si la nature de l'opération et l'activité de l'entité le justifient.

Dans ce cas, seul le solde du compte enregistrant ces opérations est converti en dinars à la date de clôture de l'exercice avec l'obligation de renseigner sur les bases de conversion et de décrire, dans un document, les procédures utilisées pour le traitement de ces opérations. Ce document peut être inclus dans le manuel comptable ou tenu séparément.

Manuel comptable de l'entreprise

63. Le manuel comptable de l'entreprise décrit particulièrement l'organisation comptable de l'entreprise, les méthodes de saisie et de traitement des informations, les politiques comptables et les supports utilisés. Il comprend notamment les informations ayant trait :

• à l'organisation générale de l'entreprise,

• à l'organisation comptable de l'entreprise,

• au plan des comptes et à la description du contenu des comptes et un guide des imputations comptables,

• à la description des procédures de collecte, de saisie, de traitement et de contrôle des informations,

• au système de classement et d'archivage,

• aux livres comptables obligatoires et aux liens entre ces livres et autres documents et pièces comptables,

• au modèle retenu de présentation des états financiers,

• au guide de justification des comptes et des travaux d'inventaire avec des modèles de rapprochement et d'états de justification pour les travaux récurrents,

• au modèle d'instructions d'inventaire,

• à l'organisation des travaux d'élaboration et de présentation des états financiers.

TROISIÈME PARTIE
Nomenclature des comptes et fonctionnement général des comptes

Présentation

1. Cette partie de la norme comporte une nomenclature des comptes ainsi qu'une indication de leur fonctionnement général.

2. Chaque entreprise adaptera la nomenclature proposée selon son statut et ses activités. Cette adaptation peut être faite en procédant aux regroupements appropriés ou en créant des comptes ou les subdivisions de comptes nécessaires pour imputer ses opérations.

3. L'adaptation de la nomenclature doit être accompagnée des explications appropriées ainsi que des définitions et des règles de fonctionnement afférentes aux ajouts ou regroupements opérés.

4. "Le fonctionnement général des comptes", figurant dans cette norme accompagne la nomenclature à titre de règles générales que l'entreprise devra développer, pour les comptes qu'elle ouvre, dans son plan des comptes.

5. La partie fonctionnement ne se substitue pas aux règles édictées par les autres normes comptables. Elle en tient compte au stade de sa publication et doit être mise à jour compte tenu de la parution de nouvelles normes comptables.

Comptes ouverts pour enregistrer les effets des mesures transitoires

6. Pour enregistrer les effets des modifications comptables, dues à l'entrée en vigueur du système comptable, dont l'étalement est autorisé par les normes comptables, les entreprises pourront utiliser des subdivisions des comptes 18 (dans les passifs) et 27 (dans les actifs). Ces subdivisions doivent être clairement identifiées et les comptes créés doivent être soldés pour les exercices ouverts à partir du 1er janvier de l'an 2000.

Nomenclature des comptes

Liste des comptes
Classe 1
Comptes de capitaux propres et passifs non courants
- 10. Capital.
- 11. Réserves et primes liées au capital.
- 12. Résultats reportés.
- 13. Résultat de l'exercice.
- 14. Autres capitaux propres.
- 15. Provisions pour risques & charges.
- 16. Emprunts & dettes assimilées.
- 17. Comptes de liaison des établissements & succursales.
- 18. Autres Passifs non courants.

<u>Classe 1 : Comptes de capitaux propres et passifs non courants</u>

10. Capital.
- 101. Capital social.
  - 1011. Capital souscrit - non appelé.
  - 1012. Capital souscrit - appelé, non versé.
  - 1013. Capital souscrit - appelé, versé.
    - 10131. Capital non amorti.
    - 10132. Capital amorti.
  - 1018. Capital souscrit soumis à une réglementation particulière.
- 105. Fonds de dotation.
- 108. Compte de l'exploitant.
- 109. Actionnaires, capital souscrit - non appelé.

11. Réserves et primes liées au capital.
- 111. Réserve légale.
- 112. Réserves statutaires.

117. Primes liées au capital.
1171. Primes d'émission.
1172. Primes de fusion.
1173. Primes d'apport.
1174. Primes de conversion d'obligation.
1178. Autres compléments d'apport.
118. Autres réserves.
1181. Réserves pour fonds social.
119. Avoirs des actionnaires. [1]

12. Résultats reportés.
121. Résultats reportés.
128. Modifications comptables affectant les résultats reportés.

13. Résultat de l'exercice.
131. Résultat bénéficiaire.
135. Résultat déficitaire.

14. Autres capitaux propres.
141. Titres soumis à des réglementations particulières.
142. Réserves réglementées & réserves soumises à un régime fiscal particulier.
1421. Réserves indisponibles.
143. Amortissements dérogatoires.
144. Réserve spéciale de réévaluation.
145. Subventions d'investissement.
1451. Subventions d'investissement.
1458. Autres subventions d'investissement.
1459. Subventions d'investissement inscrites aux comptes de résultat.
147. Compte du concédant.

15. Provisions pour risques & charges.
151. Provisions pour risques.
1511. Provisions pour litiges.
1512. Provisions pour garanties données aux clients.
1513. Provisions pour pertes sur marchés à achèvement futur.
1514. Provisions pour amendes & pénalités.
1515. Provisions pour pertes de change. [2]
1518. Autres provisions pour risques.
152. Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices.
1522. Provisions pour grosses réparations.
153. Provisions pour retraites et obligations similaires.
154. Provisions d'origine réglementaire.
155. Provisions pour impôts.
156. Provisions pour renouvellement des immobilisations.
157. Provisions pour amortissement.
158. Autres provisions pour charges.

16. Emprunts & dettes assimilées.
161. Emprunts obligataires (assorties de sûretés).
1611. Emprunts obligataires convertibles en actions.
1618. Autres emprunts obligataires.
162. Emprunts auprès des établissements financiers (assorties de sûretés).
1621. Emprunts bancaires.
1626. Refinancements acquis.
163. Emprunts auprès d'autres établissements financiers (assorties de sûretés).
164. Emprunts et dettes assorties de conditions particulières.
1641. Avances bloquées pour augmentation du capital.
1642. Avances reçues et comptes courants des associés bloqués.
1644. Avances conditionnées de l'Etat & organismes internationaux.
165. Emprunts non assorties de sûretés (à subdiviser selon l'ordre des comptes des emprunts).

---

[1] L'intitulé du compte doit être remplacé par «119 Actions propres», l'avoir des actionnaires désignant le total des capitaux propres.

[2] Ce compte n'est pas en harmonie avec les dispositions de la NC 15 "Opérations en monnaies étrangères"

166. Dettes rattachées à des participations.
1661. Dettes rattachées à des participations (groupe).
1662. Dettes rattachées à des participations (hors groupe).
1663. Dettes rattachées à des sociétés en participation.
167. Dépôts & cautionnements reçus.
168. Autres emprunts et dettes.
1681. Autres emprunts.
1685. Crédit fournisseurs d'immobilisations.
1688. Autres dettes non courantes.

17. Comptes de liaison des établissements & succursales.
171. Comptes des liaison des établissements.
176. Biens & prestations de services échangés entre établissements (charges).
177. Biens & prestations de services échangés entre établissements (produits).

18. Autres passifs non courants.
185. Écarts de conversion.
188. Autres.

Liste des comptes
Classe 2
Comptes d'actifs non courants
21. Immobilisations incorporelles.
22. Immobilisations corporelles.
23. Immobilisations en cours.
24. Immobilisations à statut juridique particulier.
25. Participations & créances liées à des participations.
26. Autres immobilisations financières.
27. Autres actifs non courants.
28. Amortissements des immobilisations.
29. Provisions pour dépréciation des actifs immobilisés.

Classe 2 . Comptes d'actifs non courants

21. Immobilisations incorporelles.
211. Investissements de recherche & de développement.
212. Concessions de marques, brevets, licences, marques, procédés & valeurs similaires.
213. Logiciels.
214. Fonds commercial.
216. Droit au bail.
218. Autres immobilisations incorporelles.

22. Immobilisations corporelles.
221. Terrains.
2213. Terrains nus.
2214. Terrains aménagés.
2215. Terrains bâtis.
2216. Agencements & aménagements des terrains.
222. Constructions.
2221. Bâtiments.
2225. Installations générales, agencements & aménagements des constructions.
2226. Ouvrages d'infrastructure.
2227. Constructions sur sol d'autrui.
223. Installations techniques, matériel et outillage industriels.
2231. Installations techniques.
2234. Matériel industriel.
2235. Outillage industriel.

2237. Agencements & aménagements du matériel & outillage industriels.
224. Matériel de transport
2241. Matériel de transport de biens.
2244. Matériel de transport de personnes.
228. Autres immobilisations corporelles.
2281. Installations générales, agencements et aménagements divers.
2282. Équipement de bureau.
2286. Emballages récupérables identifiables.

23. Immobilisations en cours.

231. Immobilisations incorporelles en cours.
232. Immobilisations corporelles en cours.
237. Avances & acomptes versés sur immobilisations incorporelles.
238. Avances & acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles.

24. Immobilisations à statut juridique particulier.

25. Participations & créances liées à des participations.

251. Titres de participation.
2511. Actions.
2518. Autres titres.
256. Autres formes de participation.
257. Créances rattachées à des participations.
2571. Créances rattachées à des participations (groupe).
2574. Créances rattachées à des participations (hors groupe).
2575. Versements représentatifs d'apports non capitalisés (appel de fonds).
2576. Avances consolidables.
2577. Autres créances rattachées à des participations.
258. Créances rattachées à des sociétés en participation.
259. Versements restant à effectuer sur titres de participation non libérés.

26. Autres immobilisations financières.

261. Titres immobilisés (droit de propriété).
2611. Actions.
2618. Autres titres.
262. Titres immobilisés (droit de créance).
2621. Obligations.
2622. Bons.
264. Prêts.
2641. Prêts participatifs.
2642. Prêts aux associés.
2643. Prêts au personnel.
2645. Prêts assortis de sûretés (à subdiviser).
2648. Autres prêts.
265. Dépôts et cautionnements versés.
2651. Dépôts.
2655. Cautionnements.
2656. Dépôts bancaires non courants.
2658. Autres.
266. Autres créances immobilisées.
2661. Créances immobilisées.
2667. Créances diverses.
2668. Autres créances non courantes.
269. Versements restant à effectuer sur titres immobilisés non libérés.

27. Autres actifs non courants.

271. Frais préliminaires.
272. Charges à répartir.
273. Frais d'émission et primes de remboursement des emprunts.
275. Écarts de conversion.
278. Autres.

28. Amortissements des immobilisations.

281. Amortissements des immobilisations incorporelles (même ventilation que celle du compte 21).

282. Amortissements des immobilisations corporelles (même ventilation que celle du compte 22).

284. Amortissements des immobilisations à statut juridique particulier.

29. Provisions pour dépréciation des immobilisations.

291. Provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles (même ventilation que celle du compte 21).

292. Provisions pour dépréciation des immobilisations corporelles (même ventilation que celle du compte 22).

293. Provisions pour dépréciation des immobilisations en cours (même ventilation que celle du compte 23).

294. Provisions pour dépréciation des immobilisations à statut juridique particulier.

295. Provisions pour dépréciation des participations et des créances liées à des participations (même ventilation que celle du compte 25).

296. Provisions pour dépréciation des autres immobilisations financières (même ventilation que celle du compte 26).

Liste des comptes
Classe 3
Comptes de stocks

31. Matières premières & fournitures liées.
32. Autres approvisionnements.
33. En-cours de production de biens.
34. En-cours de production de services.
35. Stocks de produits.
37. Stocks de marchandises.
39. Provisions pour dépréciation des stocks.

Classe 3 : Comptes de stocks

31. Matières premières & fournitures liées.

311. Matières premières.
313. Fournitures.
317. Autres.

32. Autres approvisionnements.

321. Matières consommables.
322. Fournitures consommables.
326. Emballages.
327. Autres.

33. En-cours de production de biens.

331. Produits en cours.
335. Travaux en cours.

34. En-cours de production de services.

341. Études en cours.
345. Prestations de services en cours.

35. Stocks de produits.

351. Produits intermédiaires.
355. Produits finis.
357. Produits résiduels.

37. Stocks de marchandises.

39. Provisions pour dépréciation des stocks (à ventiler selon la nomenclature de cette classe).

Liste des comptes
Classe 4
Comptes de tiers

Classe 4 : Comptes de tiers

40. Fournisseurs & comptes rattachés.
- 401. Fournisseurs d'exploitation.
  - 4011. Fournisseurs - achats de biens ou de prestations de services.
  - 4017. Fournisseurs - retenues de garantie.
- 403. Fournisseurs d'exploitation - effets à payer.
- 404. Fournisseurs d'immobilisations.
  - 4041. Fournisseurs - achats d'immobilisations.
  - 4047. Fournisseurs d'immobilisations - retenues de garantie.
- 405. Fournisseurs d'immobilisations - effets à payer.
- 408. Fournisseurs - factures non parvenues.
  - 4081. Fournisseurs d'exploitation.
  - 4084. Fournisseurs d'immobilisations.
  - 4088. Fournisseurs - intérêts courus.
- 409. Fournisseurs débiteurs.
  - 4091. Fournisseurs - avances et acomptes versés sur commandes.
  - 4096. Fournisseurs - créances pour emballages et matériel à rendre.
  - 4097. Fournisseurs - autres avoirs.
    - 40971. Fournisseurs d'exploitation.
    - 40974. Fournisseurs d'immobilisations.
  - 4098. Rabais, remises, ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus.

41. Clients & comptes rattachés.
- 411. Clients.
  - 4111. Clients - ventes de biens ou de prestations de services.
  - 4117. Clients - retenues de garantie.
- 413. Clients - effets à recevoir.
- 416. Clients douteux ou litigieux.
- 417. Créances sur travaux non encore facturables.
- 418. Clients - produits non encore facturés (produits à recevoir).
  - 4181. Factures à établir.
  - 4188. Intérêts courus.
- 419. Clients créditeurs.
  - 4191. Clients - avances et acomptes reçus sur commandes.
  - 4196. Clients - dettes pour emballages et matériel consignés.
  - 4197. Clients - autres avoirs.
  - 4198. Rabais, remises, ristournes à accorder et autres avoirs à établir.

42. Personnel et comptes rattachés.
- 421. Personnel - avances et acomptes.
- 422. Comités d'entreprises et autres organes représentatifs du personnel.
- 423. Personnel, œuvres sociales.
- 425. Personnel - rémunérations dues.
- 426. Personnel - dépôts.

427. Personnel - oppositions.
428. Personnel - charges à payer & produits à recevoir.
4282. Dettes provisionnées pour congés à payer.
4286. Autres charges à payer.
4287. Produits à recevoir.

43. Etat et collectivités publiques.

431. Etat - subventions à recevoir.
432. Etat, impôts et taxes retenus à la source.
433. Opérations particulières avec l'Etat, les collectivités publiques, les organismes internationaux.
434. Etat - impôts sur les bénéfices.
4341. Retenue à la source.
4342. Acomptes provisionnels.
4343. Impôt à liquider.
4349. Impôts différés.
435. Obligations cautionnées.
436. Etat - taxes sur le chiffre d'affaires.
4365. Taxes sur le chiffre d'affaires à décaisser.
43651. TVA à payer.
43658. Autres taxes sur le chiffre d'affaires.
4366. Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles.
43662. TVA sur immobilisations.
43663. TVA transférée par d'autres entreprises.
43666. TVA sur autres biens et services.
43667. Crédit de TVA à reporter.
43668. Autres taxes sur le chiffre d'affaires.
4367. Taxes sur le chiffre d'affaires collectées par l'entreprise.
43671. TVA collectée.
436711. TVA collectée sur les débits.
436712. TVA collectée sur les encaissements.
43678. Autres taxes sur le chiffre d'affaires.
4368. Taxes sur le chiffre d'affaires à régulariser ou en attente.
437. Autres impôts, taxes et versements assimilés.
438. Etat - charges à payer et produits à recevoir.
4382. Charges fiscales sur congés à payer.
4386. Autres charges à payer.
4387. Produits à recevoir.

44. Sociétés du groupe & associés.

441. Groupe.
4411. Créances et intérêts courus.
4412. Dettes et intérêts à payer.
442. Associés - comptes courants.
4421. Principal.
4428. Intérêts courus.
446. Associés - opérations sur le capital.
447. Associés - dividendes à payer.
448. Associés - opérations faites en commun.
4481. Opérations courantes.
4488. Intérêts courus.

45. Débiteurs divers et Créditeurs divers.

452. Créances sur cessions d'immobilisations.
453. Sécurité sociale et autres organismes sociaux.
4531. Organismes sociaux.
45311. CNSS.
45318. Autres.
4538. Organismes sociaux - charges à payer et produits à recevoir.
45382. Charges sociales sur congés à payer.
45386. Autres charges à payer.
45387. Produits à recevoir.
454. Dettes sur acquisitions de valeurs mobilières de placement.

455. Créances sur cessions de valeurs mobilières de placement.
457. Autres comptes débiteurs ou créditeurs.
458. Diverses charges à payer et produits à recevoir.
4586. Charges à payer.
4587. Produits à recevoir.

46. Comptes transitoires ou d'attente.
461. Compte d'attente.
465. Différence de conversion sur éléments courants.
4651. Différences de conversion actif.
4652. Différences de conversion passif.
468. Autres comptes transitoires.

47. Comptes de régularisation.
471. Charges constatées d'avance.
472. Produits constatés d'avance.
478. Comptes de répartition périodique de charges et produits.
4786. Charges.
4787. Produits.

48. Provisions courantes pour risques et charges.

49. Provisions pour dépréciation des comptes de tiers.
491. Provisions pour dépréciation des comptes clients.
494. Provisions pour dépréciation des comptes de groupe et associés.
4941. Comptes du groupe.
4942. Comptes courants des associés.
4948. Opérations faites en commun.
495. Provisions pour dépréciation des comptes de débiteurs divers.
4952. Créances sur cession d'immobilisation.
4955. Créances sur cession des valeurs mobilières de placement.
4957. Autres comptes débiteurs.

Liste des comptes
Classe 5
Comptes financiers
50. Emprunts et autres dettes financières courants.
51. Prêts et autres créances financières courants.
52. Placements courants.
53. Banques, établissements financiers et assimilés.
54. Caisse.
55. Régies d'avances & accréditifs.
58. Virements internes.
59. Provisions pour dépréciation des comptes financiers.

Classe 5 : Comptes financiers

50. Emprunts et autres dettes financières courants.
501. Emprunts courants liés au cycle d'exploitation.
505. Échéances à moins d'un an sur emprunts non courants.
506. Concours bancaires courants.
5061. Crédit de mobilisation de créances commerciales.
5063. Mobilisation de créances nées à l'étranger.
5067. Autres concours bancaires.
507. Emprunts échus et impayés.
508. Intérêts courus (à subdiviser selon la même ventilation que le compte 50).

51. Prêts et autres créances financières courants.
511. Prêts courants liés au cycle d'exploitation.
516. Échéances à moins d'un an sur prêts non courants.

517. Échéances à moins d'un an sur autres créances financières.
518. Intérêts courus.

52. Placements courants.

523. Actions.
5231. Titres cotés.
5235. Titres non cotés.
524. Autres titres conférant un droit de propriété.
525. Obligations et bons émis par la société et rachetés par elle.
526. Obligations.
5261. Titres cotés.
5265. Titres non cotés.
5266. Échéances à moins d'un an sur les obligations immobilisées.
527. Bons du trésor et bons de caisse à court terme.
528. Autres placements courants et créances assimilées.
5281. Autres valeurs mobilières.
5288. Intérêts courus sur obligations, bons et valeurs assimilées.
529. Versements restant à effectuer sur valeurs mobilières de placement non libérées.

53. Banques, établissements financiers et assimilés.

531. Valeurs à l'encaissement.
5311. Coupons échus à l'encaissement.
5312. Chèques à encaisser.
5313. Effets à l'encaissement.
5314. Effets à l'escompte.
532. Banques.
5321. Comptes en dinars.
5324. Comptes en devises.
534. C.C.P.
535. Comptes au trésor.
537. Autres organismes financiers.

54. Caisse.

541. Caisse siège social.
5411. Caisse en dinars.
5414. Caisse en devises.
542. Caisses succursales.

55. Régies d'avances et accréditifs.

58. Virements internes.

59. Provisions pour dépréciation des comptes financiers.

(Même ventilation que les comptes de la classe 5).

Liste des comptes
Classe 6
Comptes de charges
60. Achats (sauf 603) [3].
603. Variation des stocks (approvisionnements et marchandises).
61. Services extérieurs.
62. Autres services extérieurs.
63. Charges diverses ordinaires.
64. Charges de personnel.
65. Charges financières.
66. Impôts, taxes et versements assimilés.
67. Pertes extraordinaires.
68. Dotations aux amortissements et aux provisions.
69. Impôts sur les bénéfices.

Classe 6 : Comptes de charges

60. Achats (sauf 603).

601. Achats stockés - Matières premières et fournitures liées.
602. Achats stockés - Autres approvisionnements.
    6021. Matières consommables.
    6022. Fournitures consommables.
    6026. Emballages.
604. Achats d'études et de prestations de services (y compris achat de sous-traitance de production).
605. Achats de matériel, équipements et travaux.
606. Achats non stockés de matières et fournitures.
607. Achats de marchandises.
608. Achats liés à une modification comptable à prendre en compte dans le résultat de l'exercice ou à une activité abandonnée.
609. Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats.
    6098. Liés à une modification comptable à prendre en compte dans le résultat de l'exercice ou à une activité abandonnée.

61. Services extérieurs.

611. Sous-traitance générale.
612. Redevances pour utilisation d'immobilisations concédées.
613. Locations (y compris malis sur emballages).
614. Charges locatives et de copropriété.
615. Entretien et réparations.
616. Primes d'assurances.
617. Études, recherches et divers services extérieurs.
618. Autres charges liées à une modification comptable à prendre en compte dans le résultat de l'exercice ou à une activité abandonnée.
619. Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs.

62. Autres services extérieurs.

621. Personnel extérieur à l'entreprise.
622. Rémunération d'intermédiaires et honoraires.
623. Publicité, publications, relations publiques.
624. Transports de biens et transports collectifs du personnel.
    6241. Transports sur achats.
    6242. Transports sur ventes.

---

[3] **603. Variation des stocks (approvisionnements et marchandises)**

36031. Variation des stocks de matière première et fournitures.
36032. 3Variation des stocks des autres 3approvisionnements**.**
36032. 3Variation des stocks de 3marchandises

Pour les entreprises qui comptabilisent leurs stocks selon la méthode d'inventaire permanent, l'intitulé de ce compte devient **"Achats consommés"** 3(approvisionnements et marchandises)

6244. Transports administratifs.
6247. Transports collectifs du personnel.
6248. Divers.
625. Déplacements, missions et réceptions.
6251. Voyages et déplacements.
6255. Frais de déménagement.
6256. Missions.
6257. Réceptions.
626. Frais postaux et frais de télécommunications.
627. Services bancaires et assimilés.
6271. Frais sur titres (achats, vente, garde).
6272. Commissions et frais sur émission d'emprunts.
6275. Frais sur effets.
6276. Location de coffres.
6278. Autres frais et commissions sur prestations de services.
628. Autres services extérieurs liés à une modification comptable à prendre en compte dans le résultat de l'exercice ou à une activité abandonnée.
629. Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres services extérieurs.

63. Charges diverses ordinaires.

631. Redevances pour concessions de marques, brevets, licences, procédés, droits et valeurs similaires.
633. Jetons de présence.
634. Pertes sur créances irrécouvrables.
6341. Créances de l'exercice.
6344. Créances des exercices antérieurs.
635. Quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun.
6351. Quote-part de bénéfice transférée (comptabilité du gérant).
6355. Quote-part de perte supportée (comptabilité des associés non gérants).
636. Charges nettes sur cessions d'immobilisations et autres pertes sur éléments non récurrents ou exceptionnels.
637. Réduction de valeur.
638. Charges diverses ordinaires liées à une modification comptable à prendre en compte dans le résultat de l'exercice ou à une activité abandonnée.

64. Charges de personnel.

640. Salaires et compléments de salaires.
6400. Salaires.
6401. Heures supplémentaires.
6402. Primes.
6403. Gratifications.
6404. Avantages en nature.
6409. Autres compléments de salaires.
642. Appointements et compléments d'appointements.
6420. Appointements.
6421. Heures supplémentaires.
6422. Primes.
6423. Gratifications.
6424. Avantages en nature.
6429. Autres compléments d'appointements.
643. Indemnités représentatives de frais.
644. Commissions au personnel.
6440. Commissions sur achats.
6441. Commissions sur ventes.
645. Rémunérations des administrateurs, gérants et associés.
646. Charges connexes aux salaires, appointements, commissions et rémunérations.
6460. Charges connexes aux salaires.
64600. Congés payés.
64602. Indemnités de préavis et de licenciements (gratification de fin de service).
64604. Supplément familial.
6462. Charges connexes aux appointements.

64620. Congés payés.
64622. Indemnités de préavis et de licenciement (gratification de fin de service).
64624. Supplément familial.
6464. Charges connexes aux commissions.
64640. Congés payés.
64642. Indemnités de préavis et de licenciement (gratification de fin de service).
64644. Supplément familial.
6465. Charges connexes aux rémunérations des administrateurs et gérants.
64650. Congés payés.
64652. Indemnités de préavis et de licenciement.
64654. Supplément familial.
647. Charges sociales légales.
6470. Cotisations de sécurité sociale sur salaires.
6472. Cotisations de sécurité sociale sur appointements.
6474. Cotisations de sécurité sociale sur commissions.
6475. Cotisations de sécurité sociale sur rémunérations des administrateurs et gérants.
6476. Prestations directes.
648. Charges de personnel liées à une modification comptable à imputer au résultat de l'exercice ou à une activité abandonnée.
649. Autres charges de personnel et autres charges sociales.
6490. Autres charges de personnel.
6495. Au tres charges sociales.

65. Charges financières.

651. Charges d'intérêts.
6511. Intérêts des emprunts et dettes.
65116. Des emprunts et dettes assimilées.
65117. Des dettes rattachées à des participations.
6515. Intérêts des comptes courants et des dépôts créditeurs.
6516. Intérêts bancaires et sur opérations de financement.
6517. Intérêts des obligations cautionnées.
6518. Intérêts des autres dettes (y compris les pénalités et intérêts de retard sur emprunts).
653. Pertes sur créances liées à des participations.
654. Escomptes accordés.
655. Pertes de change.
656. Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières.
657. Autres charges financières.
658. Charges financières liées à une modification comptable à imputer au résultat de l'exercice ou à une activité abandonnée.

66. Impôts, taxes et versements assimilés.

661. Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations.
6611. TFP.
6612. FOPROLOS.
6618. Autres.
665. Autres impôts, taxes et versements assimilés.
6651. Impôts et taxes divers (sauf impôts sur les bénéfices).
6652. Taxes sur le chiffre d'affaires non récupérables.
6654. Droits d'enregistrement et de timbre.
6655. Taxes sur les véhicules.
6658. Autres droits.
668. Impôts et taxes liés à une modification comptable à imputer au résultat de l'exercice ou à une activité abandonnée.

67. Pertes extraordinaires.

68. Dotations aux amortissements et aux provisions.

681. Dotations aux amortissements et aux provisions - charges ordinaires (autres que financières).
6811. Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles.
68111. Immobilisations incorporelles.
68112. Immobilisations corporelles.
6812. Dotations aux résorptions des charges reportées.
6815. Dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation.

6816. Dotations aux provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles et corporelles.
68161. Immobilisations incorporelles.
68162. Immobilisations corporelles.
6817. Dotations aux provisions pour dépréciation des actifs courants (autres que les valeurs mobilières de placement et les équivalents de liquidités).
68173. Stocks et en-cours.
68174. Créances.
6818. Dotations aux amortissements et aux provisions liées à une modification comptable à imputer au résultat de l'exercice ou à une activité abandonnée.
686. Dotations aux amortissements et aux provisions - charges financières.
6861. Dotations aux amortissements des primes de remboursement des obligations.
6865. Dotations aux provisions pour risques et charges financières.
6866. Dotations aux provisions pour dépréciation des éléments financiers.
68662. Immobilisations financières.
68665. Placements et prêts courants.
6868. Dotations aux amortissements et aux provisions liées à une modification comptable inscrite dans le résultat de l'exercice ou à une activité abandonnée. (charges financières).

69. Impôts sur les bénéfices.

691. Impôts sur les bénéfices calculés sur le résultat des activités ordinaires.
695. Autres impôts sur les bénéfices (régimes particuliers).
697. Impôts sur les bénéfices calculés sur les éléments extraordinaires.

Liste des comptes
Classe 7
Comptes de produits

70. Ventes de produits fabriqués, prestations de services, marchandises.
71. Production stockée (ou destockage).
72. Production immobilisée.
73. Produits divers ordinaires.
74. Subventions d'exploitation et d'équilibre.
75. Produits financiers.
77. Gains extraordinaires.
78. Reprises sur amortissements et provisions.
79. Transferts de charges.

Classe 7 : Comptes de produits

70. Ventes de produits fabriqués, prestations de services, marchandises

(A ventiler en ventes aux tiers et ventes aux filiales et entreprises associées, en ventes en dinars et ventes en devises).

701. Ventes de produits finis.
7011. Produits finis achevés.
7012. Produits finis non achevés (contrat de longue durée).
702. Ventes de produits intermédiaires.
703. Ventes de produits résiduels.
704. Travaux.
705. Études et prestations de services.
706. Produits des activités annexes.
707. Ventes de marchandises.
708. Ventes liées à une modification comptable à imputer au résultat de l'exercice ou à une activité abandonnée.
709. Rabais, remises et ristournes accordés par l'entreprise.
7091. Sur ventes de produits finis.
7092. Sur ventes de produits intermédiaires.

7094. Sur travaux.
7095. Sur études et prestations de services.
7096. Sur activités annexes.
7097. Sur ventes de marchandises.
7098. Sur ventes liées à une modification comptable à imputer au résultat de l'exercice ou à une activité abandonnée.

71. Production stockée (ou destockage).

713. Variation des stocks (en-cours de production, produits).
7133. Variations des en-cours de production de biens.
7134. Variation des en-cours de production de services.
7135. Variation des stocks de produits.

72. Production immobilisée.

721. Immobilisations incorporelles.
722. Immobilisations corporelles.
728. Production immobilisée liée à une modification comptable à imputer au résultat de l'exercice ou à une activité abandonnée.

73. Produits divers ordinaires.

731. Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires.
732. Revenus des immeubles non affectés aux activités professionnelles.
733. Jetons de présence et rémunérations d'administrateurs, gérants.
734. Ristournes perçues des coopératives (provenant des excédents).
735. Quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun.
736. Produits nets sur cessions d'immobilisations et autres gains sur éléments non récurrents ou exceptionnels.
738. Produits divers ordinaires liés à une modification comptable à imputer au résultat de l'exercice ou à une activité abandonnée.
739. Quotes-parts des subventions d'investissement inscrites au résultat de l'exercice.

74. Subventions d'exploitation et d'équilibre.

741. Subventions d'exploitation.
745. Subventions d'équilibre.
748. Subventions liées à une modification comptable à imputer au résultat de l'exercice ou à une activité abandonnée.

75. Produits financiers.

751. Produits des participations.
752. Produits des autres immobilisations financières.
753. Revenus des autres créances.
754. Revenus des valeurs mobilières de placement.
755. Escomptes obtenus.
756. Gains de change.
757. Produits nets sur cessions de valeurs mobilières.
758. Produits financiers liés à une modification comptable à imputer au résultat de l'exercice ou à une activité abandonnée.

77. Gains extraordinaires.

78. Reprises sur amortissements et provisions.

781. Reprises sur amortissements et provisions (à inscrire dans les produits ordinaires).
7811. Reprises sur amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles.
78111. Immobilisations incorporelles.
78112. Immobilisations corporelles.
7815. Reprises sur provisions pour risques et charges d'exploitation.
7816. Reprises sur provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles et corporelles.
78161. Immobilisations incorporelles.
78162. Immobilisations corporelles.
7817. Reprises sur provisions pour dépréciation des actifs courants (autres que les valeurs mobilières de placement et les équivalents de liquidités).
78173. Stocks et en-cours.
78174. Créances.
7818. Reprises sur provisions liées à une modification comptable inscrite aux résultats ou à une activité abandonnée.
786. Reprises sur provisions (à inscrire dans les produits financiers).

7865. Reprises sur provisions pour risque et charges financières.
7866. Reprises sur provisions pour dépréciation des éléments financiers.
7868. Reprises sur provisions (à inscrire dans les produits financiers) liées à une modification comptable inscrite aux résultats de ou à une activité abandonnée.

79. Transferts de charges.
(A ventiler en fonction des comptes où ont été imputées les charges à transférer).

Fonctionnement général des comptes

Classe 1
Comptes de capitaux propres et passifs non courants
Les comptes de la classe 1 regroupent les capitaux propres et les passifs non courants :
1. Les capitaux propres qui représentent les comptes 10 à 14 correspondent à la somme :
- des apports (capital, fonds de dotation, compte de l'exploitant),
- des réserves et primes liées au capital,
- des résultats reportés et du résultat de l'exercice, et
- des autres capitaux propres (titres de capital soumis à des réglementations particulières, subventions d'investissement, compte du concédant).

Les éléments portés dans les capitaux propres, tels que les subventions, sont imputés nets des impôts différés correspondants qui constituent des passifs.
2. Les passifs non courants qui comportent les comptes 15 à 18 correspondent à la somme des :
- provisions pour risques et charges (compte 15) ;
- emprunts et dettes assimilées (compte 16) ;
- comptes de liaison des établissements et succursales (compte 17) ;
- autres passifs non courants (compte 18).

10 Capital

101 Compte capital social

Ce compte est exclusif aux entreprises dotées d'un capital social. Le capital social représente la valeur nominale des actions ou des parts sociales.

Le compte 101 "Capital social" enregistre à son crédit le montant du capital figurant dans l'acte de société. Il retrace l'évolution de ce montant au cours de la vie de la société suivant les décisions des organes de délibération.

Il est crédité lors des augmentations de capital :

- du montant des apports en numéraires ou en nature effectués par les associés (sous déduction des primes liées au capital social) ;
- du montant des incorporations de réserves.

Il est débité des réductions de capital quelle qu'en soit la cause (absorption des pertes, amortissement du capital [4] etc...).

Des subdivisions peuvent être ouvertes pour autant que de besoins. Par exemple, le montant du capital provenant d'opérations particulières, telle que l'incorporation des bénéfices réinvestis en application des dispositions du code des investissements, peut être enregistré dans une subdivision du compte 1018.

105 Compte fonds de dotation

Exclusivement utilisé dans les entreprises ou établissements publics, ce compte enregistre le fonds de dotation de l'Etat, des collectivités publiques ou autres organes assimilés. Il enregistre la contre-valeur d'actifs affectés, à titre de dotation, à ces entreprises et établissements.

[4] Néanmoins, l'amortissement du capital ne se traduit pas, en définitive, par une réduction du capital puisque le capital remboursé est simultanément remplacé par une incorporation de réserves.

108 Compte de l'exploitant

Le compte 108 "Compte de l'exploitant" enregistre à son crédit :

- la valeur des apports de l'entrepreneur au début ou en cours d'activité ;
- le bénéfice de l'exercice précédent (par le débit du compte 13 "résultat de l'exercice").

Il enregistre à son débit :

- les prélèvements de toutes natures ;
- la perte de l'exercice précédent (par le crédit du compte 13).

Les apports ou les retraits personnels de l'exploitant sont enregistrés, en cours d'exercice, dans ce compte.

109 Compte actionnaires – capital souscrit non appelé

Le compte 109 est débité en contrepartie de la subdivision du compte 101 intitulée "Capital souscrit - non appelé".

11 Réserves et primes liées au capital

Le compte 11 enregistre les compléments d'apports constitués par les primes liées au capital ainsi que les réserves provenant des bénéfices affectés durablement à l'entreprise jusqu'à décision contraire des organes de délibération. Ce compte est crédité, pour ce qui concerne les réserves, dans les subdivisions concernées, lors de l'affectation des bénéfices des montants destinés :

- à la réserve légale ;
- aux réserves statutaires ou contractuelles.

Le compte 11 est débité, pour ce qui concerne les réserves, par prélèvement sur les réserves concernées, des incorporations au capital des distributions aux associés, des prélèvements pour la résorption de pertes...

117 Primes liées au capital

Le compte 117 enregistre les primes liées au capital social (telles que primes d'émission, de fusion, d'apport, de conversion d'obligations en actions). Ces primes sont la représentation de la partie des apports purs et simples et autres compléments d’apports non compris dans le capital social : c'est ainsi que la prime d'émission est constituée par l'excédent du prix d'émission sur la valeur nominale des actions ou des parts sociales attribuées à l'apporteur.

12 Résultats reportés

Les résultats reportés sont les résultats ou la partie du résultat dont l'affectation a été renvoyée par l'assemblée générale, qui a statué sur les comptes de l'exercice précédent.

Ce compte est constitué par la somme des résultats des exercices antérieurs non encore affectés.

Il est débité ou crédité des montants des effets des modifications comptables non imputées sur le résultat de l'exercice.

13 Résultat de l'exercice

Le compte 13 enregistre pour solde les comptes de charges et les comptes de produits de l'exercice.

Le solde du compte 13 représente un résultat bénéficiaire si les produits sont supérieurs aux charges (solde créditeur) ou un résultat déficitaire si les charges sont supérieures aux produits (solde débiteur).

Le compte 13 est soldé après décision d'affectation du résultat. Dans les sociétés, les montants non distribués et non affectés à un compte de réserves sont virés au compte 12 "Résultats reportés". Dans les entreprises individuelles, le solde du compte 13 est viré au compte 108 "compte de l'exploitant".

14 Autres capitaux propres

141 Titres soumis à des réglementations particulières

Ce compte est destiné à faire apparaître les émissions d'instruments financiers ayant le caractère de capitaux propres tels que les titres participatifs et les certificats d'investissement. [5]

[5] Les certificats d'investissement doivent être classés en «Capital souscrit soumis à une réglementation particulière - compte 1018».

143 Amortissements dérogatoires

Ils représentent la contrepartie de l'avantage acquis, évalué en net d'impôt, et provenant des amortissements dérogatoires pratiqués uniquement pour bénéficier d'avantages accordés par les textes particuliers.

144 Compte réserve spéciale de réévaluation

Ce compte enregistre les écarts de réévaluation quand une norme comptable le permet.

145 Subventions d'investissement

Le compte 145 est destiné à la fois à faire apparaître au bilan le montant des subventions d'investissement jusqu'à ce qu'elles aient rempli leur objet, et à permettre aux entreprises subventionnées d'échelonner sur plusieurs exercices la constatation de l'enrichissement provenant de ces subventions.

Le compte 1451 (ou 1458) est crédité de la subvention par le débit du compte d'actif intéressé.

Afin de rapporter les subventions aux résultats, le compte 1459 est débité par le crédit du compte 739 "Quotes-parts des subventions d'investissement inscrites au résultat de l'exercice".

Seul figure au bilan le montant net de la subvention d'investissement non encore inscrit au compte de résultat. Les comptes 1451 (ou 1458) et 1459 sont soldés l'un par l'autre, à l'ouverture de l'exercice suivant, lorsque le crédit du premier est égal au débit du deuxième.

15 Provisions pour risques et charges

151 Provisions pour risques

Sont inscrites au compte 151 toutes les provisions destinées à couvrir les risques identifiés inhérents à l'activité de l'entreprise (résultant de litiges, garanties données aux clients, pertes sur marchés à achèvement futur, pénalités, pertes de change, etc.).

152 Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices

Les provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices (compte 152) correspondent à des charges prévisibles, tels que les frais de grosses réparations, qui ne sauraient être rattachées au seul exercice au cours duquel elles sont engagées.

153 Provisions pour retraites et obligations similaires

Les provisions pour pensions et obligations similaires (compte 153) sont relatives aux charges que peuvent engendrer des obligations contractuelles conférant au personnel de l'entreprise des droits à un régime de retraite complémentaire et/ou à d'autres avantages similaires.

155 Provisions pour impôts

Les provisions pour impôt (compte 155) enregistrent la charge probable d'impôt dont la prise en compte définitive dépend des résultats et d'événements futurs.

Lors de la constitution d'une provision pour risques et charges, le compte de provisions est crédité par le débit :

- des comptes 6811 à 6817 "Dotations aux amortissements et aux provisions - charges ordinaires", lorsqu'elle concerne les activités ou opérations ordinaires de l'entreprise, autres que financières ;

- des comptes 6861 à 6866 "Dotations aux amortissements et aux provisions - charges financières" lorsqu'elle affecte les activités de placement et de financement de l'entreprise.

Les "Dotations aux amortissements et aux provisions liées à une modification comptable à imputer au résultat de l'exercice ou à une activité abandonnée" sont, selon qu'elles se rapportent aux activités d'exploitation ou de financement, débitées aux comptes 6818 ou 6868.

Le compte est réajusté à la fin de chaque exercice par :

- le débit des comptes de dotations correspondants, lorsque le montant de la provision doit être augmenté ;

- le crédit du compte 781, ou du compte 786, lorsque le montant de la provision doit être diminué ou annulé.

Lors de la réalisation du risque ou de la survenance de la charge, la provision antérieurement constituée est soldée par le crédit des comptes 781, ou 786. Corrélativement, la charge ou la perte intervenue est inscrite au compte intéressé de la classe 6.

16 Emprunts et dettes assimilées

Le compte 16 enregistre d'une part les emprunts, d'autre part les dettes financières assimilées à des emprunts, y compris celles se rattachant à des "Dettes rattachées à des participations" enregistrées dans le compte 166.

17 Comptes de liaison des établissements et succursales

Les comptes de liaison servent de contrepartie lors de la comptabilisation des opérations réalisées entre le siège et l'établissement ou la succursale et entre deux établissements ou deux succursales.

Le compte 17 est subdivisé en autant de comptes de liaison que d'établissements ou succursales.

Ce compte doit être à tout moment soldé par le jeu des écritures réciproques constatant les opérations internes à l'entité comptable.

18 Autres passifs non courants

Il enregistre particulièrement les écarts de conversion sur créances et dettes de financement non courantes.

Classe 2

Comptes d'actifs non courants

Les comptes de la classe 2 regroupent les comptes d'actifs non courants et sont subdivisés en :

• Immobilisations incorporelles.
• Immobilisations corporelles.
• Immobilisations financières.
• Immobilisations à statut juridique particulier.
• Autres actifs non courants.
• Comptes d'amortissements et de provisions correspondants.

21 Immobilisations incorporelles

Le compte 21 enregistre les acquisitions ou la création par l'entreprise d'actifs incorporels (investissements de recherche et de développement, brevets, concessions de marques, logiciels, droit au bail, fonds commercial, etc.). Pour les réductions des valeurs, à titre irréversible, prévus par la norme relative aux actifs incorporels, il convient de créer des sous-comptes par nature d'immobilisations avec la racine 9 qui viennent en déduction des valeurs brutes des immobilisations concernées. [6]

22 Immobilisations corporelles

Les comptes d'immobilisations corporelles enregistrent le coût d'entrée des biens immobilisés par le crédit, suivant le cas :

- du compte 101 "Capital", ou du compte 446 "Associés - Opérations sur le capital" (comptes d'apport en société) ;
- du compte 1685 "Crédit fournisseurs d'immobilisations" ;
- du compte 23 "Immobilisations en cours" ;
- du compte 404 "Fournisseurs d'immobilisations" ou autres comptes concernés ;
- du compte 72 "Production immobilisée" ;
- du compte 79 "Transfert de charges" pour le montant des charges incorporables au coût de l'immobilisation.

Les immobilisations sont regroupées en catégories homogènes selon leur nature et leur usage.

Les éléments suivants sont distingués, à titre d'exemple :

- Terrains,
- Constructions,
- Installations techniques, matériel et outillage industriels,
- Matériels de transport,
- Autres immobilisations corporelles.

[6] Cette solution technique n'est pas conforme avec les dispositions du § 29 de la norme comptable 6 relative aux immobilisations incorporelles.

Lors des cessions d'immobilisations, la différence entre le prix de cession et la valeur nette comptable représente la plus ou moins value de cession et constitue le résultat de cession. L'enregistrement de ce résultat est effectué selon le cas au débit du compte 636 ou au crédit du compte 736. Au préalable la valeur nette comptable est mise en évidence en débitant le compte d'amortissement concerné, par le compte d'immobilisation correspondant.

23 Immobilisations en cours

Le compte 23 "Immobilisations en cours" a pour objet de faire apparaître la valeur des immobilisations non encore achevées à la fin de chaque exercice ainsi que les avances et acomptes versés.

Les immobilisations inscrites au compte 232 sont :

- soit créées par les moyens propres de l'entreprise ;

- soit résultant des travaux de plus ou moins longue durée confiés à des tiers sous la responsabilité de l'entreprise.

Dans le premier cas, le coût de ces immobilisations est porté au débit du compte 232 "Immobilisations corporelles en cours" par le crédit du compte 72 "Production immobilisée".

Dans le second cas, le compte 238 (ou le compte 237) est débité des avances à la commande et des acomptes représentant les règlements partiels effectués par l'entreprise au fur et à mesure de l'avancement des travaux.

Le coût d'une immobilisation est viré, selon le cas, du compte 23 au compte 21 ou 22 lorsque cette immobilisation est terminée.

Les avances et acomptes versés par l'entreprise à des tiers pour des opérations en cours sont portés :

- au compte 237 lorsqu'ils ont pour objet l'acquisition d'une immobilisation incorporelle ;

- au compte 238 lorsqu'ils ont pour objet l'acquisition d'une immobilisation corporelle.

24 Immobilisations à statut juridique particulier

Ce compte est destiné à enregistrer les immobilisations obtenues ou contrôlées par l'entreprise sous un régime juridique particulier.

Ce compte est ventilé dans les mêmes conditions que le compte 22.

Il implique, pour les entreprises concernées, la constatation dans les passifs des obligations correspondantes.

25 Participations et créances liées à des participations

Le compte 251 "Titres de participation" est débité de la valeur d'apport ou du coût d'acquisition, des titres de participation.

En cas de cession de titres, la différence entre le prix de cession et la valeur nette comptable représente la plus ou moins value de cession et constitue le résultat de cession. L'enregistrement de ce résultat est effectué, selon le cas, au débit du compte 656 ou au crédit du compte 757. Au préalable la valeur nette comptable est mise en évidence en débitant le compte de provision concerné par la subdivision correspondante du compte 251.

Le compte 257 "Créances rattachées à des participations" regroupe les créances nées à l'occasion de prêts octroyés à des entités dans lesquelles l'entreprise détient une participation.

Le compte 259 qui enregistre la contrepartie non libérée des titres souscrits est soustractif des titres de participation.

26 Autres immobilisations financières

Les "Autres immobilisations financières" comprennent :

- les placements, autres que les titres de participation, que l'entreprise n'a pas l'intention ou la possibilité de revendre dans un avenir prévisible ;

- les prêts non courants, c'est-à-dire des fonds versés à des tiers en vertu de dispositions contractuelles, par lesquelles l'entreprise s'engage à transmettre à des personnes physiques ou morales l'usage de moyens de payement pendant un certain temps ;

- les créances assimilables à des prêts (dépôts et cautionnements notamment).

Les remboursements en capital de ces créances sont enregistrés au crédit de chacun des comptes concernés.

Le compte 269 est un compte soustractif des titres immobilisés.

27 Autres actifs non courants

Ce compte est utilisé pour enregistrer les frais préliminaires, les charges à répartir, les frais d'émission et de remboursement des emprunts ainsi que les écarts de conversion à porter à l'actif.

Le compte 27 est crédité à la fin de chaque exercice, par le débit du compte "6812 Dotations aux résorptions des charges reportées".

28 Amortissements des immobilisations

Les comptes d'amortissement des immobilisations sont crédités par le débit du compte 681 "Dotations aux amortissements et aux provisions - charges ordinaires", ou du compte 686 "Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges financières".

Les dotations liées à une modification comptable prise en compte dans le résultat de l'exercice ou à une activité abandonnée sont portées au crédit du compte amortissement concerné par le débit d'une subdivision des comptes 681 (6818) ou 686 (6868).

29 Provisions pour dépréciation des immobilisations

Lors de la constitution d'une provision pour dépréciation ou de l'augmentation d'une provision déjà constituée, le compte de provision concerné est crédité par le débit du compte 681 "Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges ordinaires", ou du compte 686 "Dotations aux amortissements et aux provisions - Charges financières".

Les dotations liées à une modification comptable prise en compte dans le résultat de l'exercice ou à une activité abandonnée sont portées au crédit du compte provision concerné par le débit d'une subdivision des comptes 681 (6818) ou 686 (6868).

A la date de cession de l'immobilisation, la provision [7]est virée tout comme l'amortissement au compte d'immobilisation approprié afin de mettre en évidence la valeur comptable nette de l'actif cédé.

Remarque :

Les immobilisations retirées de l'exploitation sont à loger dans une subdivision séparée du compte d'immobilisations concerné.

Classe 3

Comptes de stocks

Traitement de référence :

Les stocks sont tenus selon le système de l'inventaire permanent. Les achats sont débités aux comptes 601/602 et 607.

Les entrées en stock sont débitées dans les comptes de stock concerné par le crédit des comptes Achats 601, 602 et 607. Ils sont crédités des sorties par le débit des comptes 6031, 6032 et 6037 dont l'intitulé deviendra Achats consommés" (Approvisionnement et marchandises).

Quant aux stocks des encours et des produits (comptes 33, 34 et 35) ils sont débités des entrées par le crédit des comptes 7133, 7134 et 7135. Ils sont crédités des sorties par le débit de ces mêmes comptes.

Traitement autorisé :

Les comptes 31, 32 et 37 sont crédités du montant du stock initial par le débit des comptes 6031 "Variation des stocks de matières premières (et fournitures)", 6032 "Variation des stocks des autres approvisionnements", 6037 "Variation des stocks de marchandises".

Les comptes 33, 34 et 35 sont crédités du montant du stock initial par le débit des comptes 7133 "Variation des en-cours de production de biens", 7134 "Variation des en-cours de production de services", 7135 "Variation des stocks de produits".

Après avoir procédé au recensement et à l'évaluation des existants en stocks :

- les comptes 31, 32 et 37 sont débités du montant du stock final par le crédit des comptes 6031, 6032 et 6037 ;
- les comptes 33, 34 et 35 sont débités du montant du stock final par le crédit des comptes 7133, 7134 et 7135.

[7] L'assimilation de la provision à l'amortissement est inappropriée. En effet, la provision est destinée à constater une perte jugée non irréversible alors que l'amortissement constate une perte irréversible. A la date de la cession, toute provision pour dépréciation sur immobilisation doit, par conséquent, à l'instar du traitement préconisé pour les provisions pour dépréciation des clients, être systématiquement reprise par le biais du compte «78 Reprise sur provisions».

Deux autres arguments militent pour la technique de la reprise systématique des provisions :

- elle préserve l'intérêt fiscal de l'entreprise,
- elle facilite l'élaboration de l'état de flux de trésorerie.

39 Provisions pour dépréciation des stocks

Les subdivisions du compte 39 sont créditées par les subdivisions concernées du compte 68 "Dotations aux amortissements et aux provisions" du montant des dépréciations (ou de leur augmentation) affectant les stocks.

Elles sont débitées par le crédit des subdivisions concernées du compte 78 "Reprises sur amortissements et provisions" du montant des provisions (ou de leur quote-part) devenues sans objet.

Classe 4

Comptes de tiers

Sont regroupés dans la classe 4, les comptes rattachés aux comptes de tiers et destinés à enregistrer les dettes et créances courantes, autres que financières.

Les comptes de régularisation enregistrent les charges et produits constatés d'avance ainsi que les charges et produits à répartir sur les périodes comptables de l'exercice [8].

Les comptes de tiers, en particulier "Fournisseurs" (compte 40) et "Clients" (compte 41) peuvent être subdivisés pour identifier notamment :

- les dettes et créances en Tunisie ou à l'étranger ;

- les dettes et créances se rapportant à des parties liées.

40 Fournisseurs et comptes rattachés

Figurent sous le compte 40 les dettes et avances de fonds liés à l’acquisition de biens ou de services.

Le compte 401 "Fournisseurs" est crédité du montant des factures d'achats de biens ou de prestations de services par le débit :

- des comptes concernés de la classe 6 (montant hors taxes récupérables) ;

- du compte 4096 "Fournisseurs - Créances pour emballages et matériel à rendre" ;

- du compte 4366 "Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles" pour le montant des taxes récupérables.

Le compte 401 est débité par le crédit :

- d'un compte de trésorerie lors des règlements effectués par l'entreprise à ses fournisseurs ;

- d'un compte de la classe 6 pour le montant des factures d'avoir reçues à l'occasion de retour de marchandises au fournisseur ;

- d'un compte 403 "Fournisseurs - Effets à payer" lors de l'acceptation d'une lettre de change ou de la remise d'un billet à ordre ;

- du compte 609 "Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats" pour le montant des rabais, remises et ristournes obtenus hors factures ;

- du compte 409 "Fournisseurs débiteurs" pour le montant des avances et acomptes versés sur commandes d'exploitation, pour solde de ce dernier.

Le compte 404 "Fournisseurs d'immobilisations" est crédité par le débit :

- des comptes d'immobilisations concernés pour leur montant hors taxes récupérables ;

- du compte 4366 pour le montant des taxes récupérables ;

- du compte 1685 pour le montant des échéances à moins d'un an des crédits fournisseurs.

Le compte 404 est débité par le crédit, notamment :

- d'un compte de trésorerie lors des règlements effectués par l'entreprise à ses fournisseurs ;

- du compte 405 "Fournisseurs d'immobilisations - Effets à payer" lors de l'acceptation d'une lettre de change ou de remise d'un billet à ordre.

Le compte 408 "Fournisseurs - Factures non parvenues" est crédité dans le cas de l'inventaire permanent en cours d'exercice momentanément à chaque entrée en stock avant la réception des factures correspondantes. Il est crédité, dans le cas de l'inventaire intermittent, à la clôture de la période comptable, du montant, taxes comprises, des factures imputables à la période close mais non encore parvenues, dont le montant est suffisamment connu et évaluable, par le débit des comptes concernés des classes 4 et 6 (par exemple 4368 et 607). A l'ouverture de la période

[8] Corrigé par nos soins.

suivante, ces écritures sont contre-passées. Les entreprises peuvent également débiter directement le compte 408 par le crédit du compte 401 à réception de la facture, les ajustements nécessaires étant enregistrés aux comptes intéressés.

Le compte 4091 "Fournisseurs - Avances et acomptes versés sur commandes" est débité, lors du paiement par l'entreprise d'avances sur commandes passées auprès des fournisseurs, par le crédit d'un compte de trésorerie. Il est crédité par le débit selon le cas du compte 401 ou du compte 404 [9] après réception de la facture par l'entreprise.

Le compte 4096 est débité par le crédit du compte 401 lors de la consignation par les fournisseurs à l'entreprise d'emballages ou de matériel pour le montant de la consignation.

Il est crédité :

- par le débit du compte 401 lorsque l'entreprise rend les emballages ou le matériel au prix de la consignation ;

- par le débit du compte 401 et d'une subdivision du compte 613 intitulée "Malis sur emballages" si la reprise se fait pour un montant inférieur à celui de la consignation ;

- au cas où l'entreprise décide de ne pas restituer les emballages ou le matériel par le débit du compte 602 Achats stockés - Autres approvisionnements" ou 606 Achats non stockés de matières et fournitures" selon que les emballages soient suivis ou non en stock ;

- par le débit de la subdivision du compte 613 "Malis sur emballages" si les emballages ont été perdus.

41 Clients et comptes rattachés

Figurent au compte 41 les créances liées à la vente de biens ou services rattachés au cycle d'exploitation de l'entreprise.

Le compte 411 "Clients" est débité du montant des factures de ventes de biens ou de prestations de services par le crédit :

- de l'une des subdivisions du compte 70 "Ventes de produits fabriqués, prestations de services, marchandises" (montant hors taxes collectées) ;

- du compte 413 "Clients - Effets à recevoir" lors de l'acceptation par les clients d'une lettre de change ou de la réception d'un billet à ordre ;

Il est crédité par le débit [10] :

- du compte 709 "Rabais, remises et ristournes accordés par l'entreprise" pour le montant des réductions sur ventes accordées aux clients hors factures ;

- du compte 4191 "Clients - Avances et acomptes reçus sur commandes" pour solde de ce dernier.

Le compte 4117 "Clients - retenues de garantie" est débité, le cas échéant, du montant des retenues de garantie effectuées par les clients, jusqu'à l'échéance du terme par le crédit du compte du client.

Le compte 416 "Clients douteux ou litigieux" est débité par le crédit du compte 411 pour le montant total des créances que l'entreprise possède à l'encontre de clients dont la solvabilité apparaît douteuse.

Le compte 413 est débité par le crédit du compte 411 au moment de l'entrée des effets en portefeuille. Ce compte est crédité, à l'échéance de l'effet ou à la date de l'escompte, par le débit :

- d'un compte de trésorerie ;

- du compte 6516 intitulé "Intérêts bancaires et sur opérations de financement".

En cas de renvoi de l'effet par l'établissement de crédit, pour non-paiement ou toute autre cause, le remboursement du crédit d'escompte entraîne :

- une inscription au crédit du compte de l'établissement prêteur ;

- le rétablissement à l'actif de la créance initiale et, le cas échéant, un transfert dans le compte clients douteux et litigieux et la constitution d'une provision pour dépréciation à concurrence du montant de la perte probable.

Le compte 418 "Clients - Produits non encore facturés" est débité à la clôture de la période comptable, du montant, taxes comprises, des créances imputables à cette période et pour lesquelles des factures n'ont pas encore été établies, par le crédit des comptes concernés des classes 4 et 7.

[9] Les avances aux fournisseurs d'immobilisations sont portées aux comptes 237 ou 238 «Avances sur commandes d'immobilisations» et non au débit du compte 4091.Corrigé par nos soins.

[10] Ajouté par nos soin.

A la date de l'établissement de la facture, ces écritures sont contre-passées.

Les entreprises peuvent également créditer directement le compte 418 par le débit du compte 411 lors de l'établissement de la facture, les ajustements nécessaires étant enregistrés aux comptes intéressés.

Le compte 4191 enregistre les avances et acomptes reçus par l'entreprise sur les commandes à livrer, les travaux à exécuter ou les services à rendre. Il est crédité par le débit d'un compte de trésorerie du montant des avances et acomptes reçus des clients. Il est débité, après l'établissement de la facture, du montant de ces avances et acomptes par le crédit du compte 411.

Le compte 4196 "Clients - Dettes pour emballages et matériel consignés" est crédité des sommes facturées par l'entreprise à ses clients au titre des consignations d'emballages ou de matériel par le débit du compte 411.

Il est débité du même montant :

- par le crédit du compte 411 en cas de restitution de l'emballage ;

- par le crédit du compte 411 et une subdivision du compte 706 (dont l'intitulé sera par exemple "Bonis sur reprises d'emballages consignés", lorsque la reprise est effectuée pour un prix inférieur à celui de la consignation ;

- par le crédit des comptes intéressés de la classe 7 dans le cas où l'emballage est conservé par le client (subdivision du compte 706 dans le cas où les emballages sont considérés comme des approvisionnements et selon le traitement réservé aux cessions d'immobilisations dans le cas où les emballages sont considérés comme actifs immobilisés).

42 Personnel et comptes rattachés

Des subdivisions de comptes sont à créer pour constater les opérations relatives au personnel notamment celles se rattachant aux rémunérations, avances et retenues telles que présentées ci-dessous :

Le compte 421 est débité du montant des avances et acomptes versés au personnel par le crédit d'un compte de trésorerie. Il est crédité, pour solde, par le débit du compte 425.

Le compte 422 est crédité du montant des sommes mises à la disposition des comités d'entreprise, d'établissement..., par le débit d'une subdivision du compte 649. Il est débité du montant des versements effectués à ces comités par le crédit d'un compte de trésorerie.

Le compte 425 "Personnel - Rémunérations dues" est crédité des rémunérations brutes à payer au personnel par le débit des comptes de charges intéressés.

Il est débité :

- du montant des avances et acomptes versés au personnel par le crédit du compte 421 ;

- du montant des oppositions notifiées à l'entreprise à l'encontre des membres de son personnel par le crédit du compte 427 ;

- du montant des retenues sur salaires au titre des impôts sur salaires et appointements par le crédit du compte 432.

- de la quote-part des charges sociales incombant au personnel par le crédit du compte 453 "Sécurité sociale et autres organismes sociaux" ;

- du montant des règlements effectués au personnel par le crédit d'un compte de trésorerie.

Le compte 426 est crédité du montant des sommes confiées en dépôt à l'entreprise par des membres de son personnel par le débit d'un compte de trésorerie. Il est débité, lors du remboursement au personnel des sommes ainsi déposées, par le crédit d'un compte de trésorerie.

Le compte 427 est crédité du montant des sommes faisant l'objet d'oppositions obtenues par des tiers à l'encontre de membres du personnel de l'entreprise, par le débit du compte 421. Il est débité du montant desdites sommes, lors de leur versement aux tiers bénéficiaires de l'opposition, par le crédit d'un compte de trésorerie.

A la fin de l'exercice, au moment des écritures d'inventaire, l'entreprise :

• crédite les subdivisions du compte 428 correspondant notamment au montant de dettes potentielles relatives aux congés à payer et autres charges à payer par le débit des subdivisions du compte 646 ;

• débite, le cas échéant, les subdivisions éventuelles du compte 428 par le crédit des comptes de produits intéressés.

Les charges sociales sur congés à payer sont portées au crédit du compte 45382 par le débit des subdivisions correspondantes du compte 646.

43 Etat et collectivités publiques

Les opérations d'achats et de ventes réalisées avec l'Etat et les collectivités publiques s'inscrivent au compte 40 "Fournisseurs et comptes rattachés" et 41 "Clients et comptes rattachés" au même titre que les opérations faites avec les autres fournisseurs et les autres clients.

En fin d'exercice, lorsque des subventions acquises à l'entreprise n'ont pas encore été perçues, le compte 431 "Etat - Subventions à recevoir" est débité :

- du montant des subventions d'investissement à recevoir par le crédit du compte 145 "Subventions d'investissement" ;

- du montant des subventions d'exploitation à recevoir par le crédit du compte 74 "Subventions d'exploitation" ;

Le compte 431 est crédité par le débit d'un compte de trésorerie lors de la réception des subventions susvisées.

Le compte 432 "Etat - Impôts et taxes retenus à la source" est crédité des retenues effectuées par l'entreprise pour le compte de l'Etat sur des sommes dues à des tiers par le débit de leurs comptes.

Le compte 433 "Opérations particulières avec l'Etat,..." enregistre notamment les produits ou charges résultant d'avantages accordés ou d'obligations imposées par l'Etat et les collectivités publiques à l'entreprise.

Le compte 434 enregistre les opérations relatives à la constatation et à la liquidation de l'impôt sur les sociétés et l'impôt sur le revenu des personnes physiques.

Le compte 435 est crédité du montant des obligations cautionnées souscrites en règlement de taxes sur le chiffre d'affaires, droits indirects,... par le débit :

- des comptes 436, 437,... ;

- du compte 6517 "Intérêts des obligations cautionnées" (pour la quote-part des intérêts rattachables à l'exercice).

Le compte 436 "Etat - Taxes sur le chiffre d'affaires" reçoit d'une part le montant des taxes collectées pour le compte de l'Etat et, d'autre part, le montant des taxes à récupérer.

Le compte 437 "Autres impôts, taxes et versements assimilés" est crédité du montant de tous les autres impôts et taxes dus par l'entreprise par le débit des comptes de charges intéressés.

44 Sociétés du groupe et associés

Le compte 441 est débité du montant des fonds avancés par l'entreprise aux sociétés du groupe, et il est crédité du montant des fonds mis à disposition de l'entreprise par les sociétés du groupe.

Le compte 442 est crédité du montant des fonds mis à la disposition de l'entreprise par les associés.

Le compte 446 "Associés - Opérations sur le capital" est subdivisé afin d'enregistrer distinctement les opérations liées à la création de la société ou à la modification de son capital.

Le compte 447 "Associés - Dividendes à payer" est crédité du montant des dividendes dont la distribution a été décidée par les organes de délibération.

45 Débiteurs divers et créditeurs divers

Les comptes 452 et 455 sont respectivement débités, lors de la cession d'immobilisations ou de valeurs mobilières de placement, du prix de cession des éléments d'actif cédés, par le crédit du compte d'actif concerné, le gain ou la perte étant constaté dans les comptes 736/757 ou 636/656.

Le compte 4531 est crédité du montant des sommes dues par l'entreprise aux différents organismes sociaux au titre des cotisations de sécurité sociale, par le débit des comptes de charges par nature intéressés.

Il est débité des règlements effectués à ces organismes par le crédit d'un compte de trésorerie.

Les charges sociales sur congés à payer sont portées au crédit du compte 45382 par le débit des subdivisions correspondantes du comptes 646.

Le compte 454 enregistre à son crédit le montant des dettes relatives à l'acquisition de valeurs mobilières de placement ; le compte 52 "Valeurs mobilières de placement" est débité en contrepartie.

Les opérations dont le solde peut être indifféremment soit débiteur, soit créditeur sont comptabilisées à des subdivisions ouvertes sous le compte 457.

Le compte 4587 "Produits à recevoir" est débité, notamment, des indemnités à recevoir consécutives à des sinistres, litiges..., par le crédit des comptes de produits intéressés.

46 Comptes transitoires ou d'attente

Les opérations qui ne peuvent pas être imputées de façon certaine à un compte déterminé au moment où elles doivent être enregistrées ou qui exigent une information complémentaire, sont inscrites provisoirement au compte 46.

Ce procédé de comptabilisation ne doit être utilisé qu'à titre exceptionnel. Toute opération portée au compte 46 sera imputée au compte définitif dans les délais les plus brefs.

47 Comptes de régularisation

Le compte 471 "Charges constatées d'avance" est débité, en fin d'exercice, par le crédit des comptes de charges intéressés. Il est crédité, à l'ouverture de l'exercice suivant, par le débit de ces mêmes comptes.

Le compte 472 "Produits constatés d'avance" est crédité, en fin d'exercice, par le débit des comptes de produits intéressés. Il est débité, à l'ouverture de l'exercice suivant, par le crédit de ces mêmes comptes.

Les comptes 471 et 472 peuvent être subdivisés conformément à la nomenclature des classes 6 et 7.

Le compte 478 "Comptes de répartition périodique des charges et des produits" enregistre les charges et les produits que l'entreprise décide de répartir par fractions égales entre les périodes comptables de l'exercice. Il doit être soldé à la fin de l'exercice.

48 Provisions courantes pour risques et charges

Ce compte est destiné à enregistrer les provisions pour risques et charges dont la survenance est probable dans les douze mois à partir de la date de clôture.

49 Provisions pour dépréciation des comptes de tiers

Ces comptes sont crédités, en fin d'exercice :

- par le débit du compte 6817 "Dotations aux provisions pour dépréciation des actifs courants" (autres que valeurs mobilières de placement et équivalents de liquidités) ;

- ou par le débit du compte 6818 "Dotations aux amortissements et aux provisions liées à une modification comptable à imputer au résultat de l'exercice ou à une activité abandonnée".

Lorsque la provision est devenue, en tout ou partie, sans objet, ou se révèle exagérée, ou lorsque se réalise le risque de non-recouvrement couvert par la provision, ces comptes sont débités :

- par le crédit du compte 7817 "Reprises sur provisions pour dépréciation des actifs courants" (autres que valeurs mobilières de placement et équivalents de liquidités) ;

- ou par le crédit du compte 7818 "Reprises sur provisions liées à une modification comptable inscrite aux résultats ou à une activité abandonnée".

Classe 5
Comptes financiers

Les comptes financiers enregistrent les mouvements se rapportant aux liquidités et équivalents de liquidités y compris les placements courants ainsi que les autres actifs et passifs financiers courants.

50 Emprunts et autres dettes financières courants

Le compte 501 enregistre les emprunts courants liés au cycle d'exploitation.

Les comptes 505 et 508 enregistrent, respectivement, la partie à moins d'un an des emprunts non courants et les intérêts courus non échus à la clôture de l'exercice.

51 Prêts et autres créances financières courants

Le compte 511 enregistre les prêts courants liés au cycle d'exploitation.

Le compte 516 enregistre les échéances à moins d'un an sur prêts non courants.

Le compte 517 enregistre les échéances à moins d'un an sur "autres créances financières" non courantes.

Le compte 518 enregistre les intérêts courus non échus à la date de clôture.

52 Placements courants

Les comptes 523 et 524 sont débités de la valeur d'acquisition des actions et autres titres conférant un droit de propriété, par le crédit d'un compte de tiers ou de trésorerie. Lors de la revente de ces actions, ou titres, ces comptes sont crédités du montant de la valeur brute comptable de ces actions

ou titres, par le débit du compte de trésorerie concernée, la plus ou moins value étant portées selon le cas au compte 757 ou au compte 656.

La valeur d'acquisition des titres conférant un droit de créance (obligations, bons de trésor) est inscrite dans les comptes 525 à 527.

Les écritures comptables relatives aux opérations d'acquisition, d'annulation ou de cession d'actions sont applicables aux opérations similaires effectuées sur des obligations.

Les échéances à moins d'un an des obligations immobilisées sont constatées dans le compte 5266.

53 Banques, établissements financiers et assimilés

Le compte 531 "Valeurs à l'encaissement" est débité du montant des coupons échus à encaisser, des chèques et des effets remis à l'encaissement, des effets remis à l'escompte, par le crédit des comptes intéressés.

Pour chaque compte bancaire dont elle est titulaire, l'entreprise utilise une subdivision distincte du compte 532.

Les effets financiers créés en représentation des crédits consentis à l'entreprise dans le cadre d'opérations de mobilisation de créances commerciales ou de mobilisation de créances nées à l'étranger, sont comptabilisés à des subdivisions du compte 506 "Concours bancaires courants". Les intérêts courus liés à ces moyens de financement sont inscrits dans une subdivision du compte 508 "Intérêts courus" qui pourrait s'intituler "Intérêts courus sur concours bancaires courants".

54 Caisse

Ce compte est débité du montant des espèces encaissées par l'entreprise. Il est crédité du montant des espèces décaissées. Son solde est toujours débiteur ou nul.

55 Régies d'avances et accréditifs

Ce compte enregistre, le cas échéant, les écritures relatives aux fonds gérés par les régisseurs ou les comptables subordonnés et aux accréditifs ouverts dans les banques au nom d'un tiers ou d'un agent de l'entreprise.

Ce compte est débité du montant des fonds remis aux régisseurs et aux titulaires d'accréditifs par le crédit d'un compte de trésorerie. Il est crédité :

- du montant des dépenses effectuées pour le compte de l'entreprise par le débit d'un compte de tiers ou de charges ;
- du montant des reversements de fonds avancés, par le débit d'un compte de trésorerie.

58 Virements internes

Les comptes de virements internes sont des comptes de passage utilisés pour la comptabilisation pratique d'opérations aux termes desquelles ils doivent se trouver soldés.

Ces comptes sont notamment destinés à permettre la centralisation, sans risque de double emploi :

- des virements de fonds d'un compte de trésorerie, (caisse ou banque) à un autre compte de trésorerie (banque ou caisse) ;
- et, plus généralement, de toute opération devant faire l'objet d'un enregistrement dans plusieurs journaux auxiliaires.

59 Provisions pour dépréciation des comptes financiers

Ce compte est crédité du montant des dépréciations financières des placements ou des prêts courants par le débit du compte 6866 "Dotations aux provisions pour dépréciation des éléments financiers".

Ce compte est débité par le crédit du compte 7866 "Reprises sur provisions pour dépréciation des éléments financiers", lorsque la provision s'avère, en tout ou partie, sans objet.

Classes 6 & 7

Note préliminaire

Les charges et les revenus, les pertes et les gains ont été définis par le cadre conceptuel. Leur distinction au niveau de la nomenclature ne peut être envisagée que dans le cas d'une entité particulière. A cet effet la norme "Résultat net de l'exercice et éléments extraordinaires" a affiné et développé les définitions de ces éléments et l'utilité de les distinguer. Les développements y afférents sont rappelés ci-après : les revenus et les gains sont, en raison de

leur nature, similaires, tout comme les charges et les pertes qui sont sensiblement semblables. Toutefois, ces concepts peuvent dégager certaines différences significatives lors de la communication de l'information sur la performance de l'entreprise. Les revenus et les charges proviennent des opérations s'inscrivant dans le cadre des activités centrales ou principales de l'entreprise, telles que la production ou la vente de marchandises, la prestation des services, le crédit, l'assurance, l'investissement et le financement.

Par contre les gains et les pertes résultent des transactions fortuites ou périphériques de l'entreprise avec d'autres entités et découlent d'événements et circonstances qui l'affectent.

Certains produits et charges considérés, en raison de leur nature, comme des gains et des pertes d'exploitation pour certaines entreprises, peuvent se rattacher directement aux revenus et charges s'ils s'inscrivent dans le cadre des activités centrales ou permanentes d'autres entreprises.

La distinction entre revenus, charges, gains et pertes se fait, normalement, selon la nature de l'entreprise, ses opérations et ses activités.

Les éléments qui sont des revenus pour une entreprise peuvent constituer des gains pour une autre et les éléments qui sont des charges pour une catégorie d'entité peuvent être des pertes pour une autre.

Par exemple, l'investissement en portefeuille titres qui peut être une source de revenus et de charges pour des entreprises appartenant au secteur financier, peut être une source de gain ou de perte pour les entreprises industrielles et commerciales. Les mutations technologiques peuvent être une source de gains et de pertes pour la plupart des entreprises mais sont caractéristiques des opérations des entreprises de recherche ou de technologie de pointe.

Les événements tels que les variations des taux de change, qui peuvent intervenir quand les actifs sont utilisés ou les passifs sont engagés, peuvent directement ou indirectement affecter les montants des gains ou des pertes de la plupart des entreprises, mais elles sont source de revenus et de charges uniquement pour les entreprises pour lesquelles le négoce en monnaies étrangères est l'activité principale.

L'objectif de la distinction entre gains et pertes et revenus et charges est de présenter une information pertinente sur les sources de revenus de l'entreprise. Une nette distinction entre revenus et gains et charges et pertes est une affaire de jugement sur la manière la plus appropriée pour favoriser une bonne divulgation de l'image fidèle à travers les états financiers de l'entreprise et plus précisément une présentation utile du résultat net de l'exercice.

Classe 6

Comptes de charges

La classe 6 groupe les comptes destinés à enregistrer, dans l'exercice, les charges par nature qui se rapportent :

- aux activités ordinaires de l'entreprise ;
- aux éléments extraordinaires.

L'organisation comptable de l'entreprise, et particulièrement son plan de comptes et les instructions afférentes à l'élaboration et la présentation des états financiers, doivent prévoir, pour les activités et éléments ordinaires une distinction entre :

- les charges qui doivent être rattachées aux revenus et prises en compte dans la détermination de la marge brute,
- les charges considérées comme pertes sur éléments et activités connexes ou périphériques,
- les charges considérées comme pertes sur activités financières,
- les autres charges ordinaires considérées comme pertes sur éléments non récurrents ou exceptionnels.

Pour les besoins de l'affectation de ces charges par fonction, les racines suivantes pourraient être créées pour l'entreprise :

01. Production,

02. Distribution,

03. Administration,

04. Autres.

Ne sont pas concernées par l'application de ces racines, les charges qui, en raison de leur nature, sont rattachées à une destination et que la nomenclature a déjà classé en fonction de cette destination.

Les charges de la classe 6 sont enregistrées hors taxes récupérables.

60 Achats (sauf 603)

603 Variation des stocks (approvisionnements et marchandises)

I. Achats (approvisionnements et sous-traitances, marchandises)

Les achats sont inscrits au débit des comptes 601 à 607.

Des subdivisions des comptes d'achat peuvent être ouvertes pour identifier :

- les achats en Tunisie et à l'étranger ;
- les achats faits par l'entreprise auprès des parties liées.

Les biens et services sous-traités qui s'intègrent directement dans le cycle de production de l'entreprise, sont inscrits dans les achats au débit des comptes :

- 604 "Achats d'études et de prestations de services" ;
- 605 "Achats de matériels, équipements et travaux".

Le compte 606 regroupe tous les achats non stockables (eau, énergie) ou non stockés par l'entreprise, tels que ceux afférents à des fournitures qui ne passent pas par un compte de magasin, et dont les existants neufs, en fin d'exercice, sont inscrits en tant que charges constatées d'avance au débit du compte 471.

Le compte 609 enregistre à son crédit les rabais, remises et ristournes sur achats obtenus des fournisseurs et dont le montant, non déduit des factures d'achats, n'est connu que postérieurement à la comptabilisation de ces factures.

II. Variation des stocks

Traitement de référence :

Les stocks sont tenus selon le système de l'inventaire permanent. Les achats sont débités aux comptes 601/602 et 607.

Les entrées en stock sont débitées dans les comptes de stock concerné par le crédit des comptes Achats 601, 602 et 607. Ils sont crédités des sorties par le débit des comptes 6031, 6032 et 6037 dont l'intitulé deviendra "Achats consommés" (Approvisionnement et marchandises).

Traitement autorisé :

Le compte 603 est réservé à l'enregistrement des variations de stocks d'approvisionnements et de marchandises.

Ces comptes de variation des stocks sont débités, pour les éléments qui les concernent, de la valeur du stock initial et crédités de la valeur du stock final. En conséquence, le solde du compte 603 représente la variation globale de la valeur du stock entre le début et la fin de l'exercice. Ce solde peut être créditeur ou débiteur.

61/62/63 Autres charges ordinaires

Sont comptabilisées dans les comptes 61/62/63 les charges ordinaires autres que les achats, en provenance des tiers.

61. Services extérieurs.

62. Autres services extérieurs.

63. Charges diverses ordinaires.

Le compte 636 enregistre les charges nettes résultant des cessions d'immobilisation (perte sur cession) ainsi que les autres pertes sur éléments non récurrents ou exceptionnels qui interviennent dans les activités et opérations ordinaires de l'entreprise.

64 Charges de personnel

Sont inscrites au compte 64 toutes les rémunérations, commissions, et charges sociales du personnel y compris les rémunérations allouées aux administrateurs, gérants et associés.

65 Charges financières

Toutes les charges financières sont comptabilisées dans ce compte.

Les subdivisions du compte 651 "Charges d'intérêts" permettent d'identifier notamment les intérêts des emprunts et dettes assimilées (y compris ceux concernant les parties liées), les intérêts des comptes courants, les intérêts bancaires, etc.

Le compte 654 est débité du montant des escomptes accordés par l'entreprise à ses clients par le crédit du compte 411 "Clients" ou d'un compte de trésorerie.

Le compte 655 enregistre à son débit les pertes de change supportées par l'entreprise au cours de l'exercice.

Le compte 656 enregistre les charges nettes résultant des cessions de valeurs mobilières (perte sur cession).

66 Impôts, taxes et versements assimilés

Les impôts, taxes et versements assimilés sont des charges correspondant aux impôts et taxes sur rémunérations (TFP, FOPROLOS) et aux autres impôts et taxes (impôts et taxes divers, taxes sur le chiffre d'affaires non récupérables, droits d'enregistrement, etc.).

Les impôts sur les bénéfices ne sont pas comptabilisés sous ce poste. Ils sont inscrits au compte 69.

67 Pertes extraordinaires

Ne sont comptabilisées dans ce compte que les charges ayant un caractère extraordinaire. L'enregistrement de telles charges nécessite l'analyse des caractéristiques de l'opération concernée e manière à traduire correctement l'approche retenue par les normes comptables.

68 Dotations aux amortissements et aux provisions

Les comptes 681 et 686 sont débités du montant respectif des dotations de l'exercice aux amortissements et aux provisions par le crédit des subdivisions, des comptes d'amortissements et de provisions concernés.

69 Impôts sur les bénéfices

Le compte 69 enregistre à son débit le montant dû au titre des bénéfices imposables.

Des subdivisions permettent d'identifier les impôts sur les bénéfices calculés sur le résultat des activités ordinaires et les impôts sur les bénéfices calculés sur les éléments extraordinaires.

D'autres subdivisions peuvent être crées pour enregistrer les impôts dus sur les bénéfices dans le cadre de conventions ou réglementations particulières.

Classe 7

Comptes de produits

La classe 7 groupe les comptes destinés à enregistrer, dans l'exercice, les produits par nature qui se rapportent :

- aux activités ordinaires de l'entreprise ;
- aux éléments extraordinaires.

L'organisation comptable de l'entreprise, et particulièrement son plan de comptes et les instructions afférentes à l'élaboration et la présentation des états financiers, doivent prévoir, pour les activités et éléments ordinaires une distinction entre :

- les produits qui doivent être considérés comme revenus et pris en compte dans la détermination de la marge brute,
- les produits considérés comme gains sur éléments et activités connexes ou périphériques,
- les produits considérés comme gains sur activités financières,
- les autres produits ordinaires considérés comme gains sur éléments non récurrents ou exceptionnels.

Les produits de la classe 7 sont enregistrés hors taxes collectées.

70 Ventes de produits fabriqués, prestations de services, marchandises

Des subdivisions des comptes de ventes peuvent être ouvertes pour identifier :

- les ventes en Tunisie et à l'étranger,
- les ventes faites par l'entreprise à des parties liées,
- les cessions à prix coûtant.

Les montants des ventes, des prestations de services, des produits afférents aux activités annexes sont enregistrés au crédit des comptes 701 à 708.

Les rabais, remises et ristournes accordés hors facture ou qui ne sont pas rattachables à une vente déterminée sont portés au débit du compte 709.

Les escomptes de règlement sont comptabilisés au débit du compte 654 "Escomptes accordés", même lorsqu'ils sont déduits sur la facture de vente.

71 Production stockée (ou déstockage)

Traitement de référence : Les stocks sont tenus selon la méthode de l'inventaire permanent. Les comptes 7133, 7134 et 7135 sont crédités des entrées en stocks des en-cours et des produits par le débit des comptes 33, 34 et 35. Ils sont débités des sorties, par le crédit de ces mêmes comptes.

Traitement autorisé : Le compte 713 est réservé à l'enregistrement des variations des stocks des produits finis et des en-cours de production (y compris la production des services). Les comptes de variation de stocks sont débités, pour les éléments qui les concernent, de la valeur de la production stockée initiale et crédités de la valeur de la production stockée finale.

En conséquence, le solde du compte 71 représente la variation globale de la valeur de la production stockée entre le début et la fin de l'exercice. Ce solde peut être créditeur ou débiteur.

72 Production immobilisée

Ce compte enregistre le coût des travaux faits par l'entreprise pour elle-même. Il est crédité soit par le débit du compte 23 "Immobilisations en cours" du coût réel de production des immobilisations créées par les moyens propres de l'entreprise, au fur et à mesure de la progression des travaux, soit directement par le débit des comptes d'immobilisations intéressés si le transit par le compte 23 ne s'avère pas nécessaire.

73 Produits divers ordinaires

Les redevances acquises pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires, sont inscrites au crédit de ce compte. Il en est de même des revenus des immeubles non affectés aux activités professionnelles, des jetons de présence, etc.

Le compte 736 enregistre le produit net résultant de cession d'immobilisation (gain sur cession) ainsi que les autres gains sur éléments non récurrents ou exceptionnels qui interviennent dans les activités ordinaires de l'entreprise.

74 Subventions d'exploitation et d'équilibre

Ce compte est crédité du montant des subventions d'exploitation et d'équilibre acquises à l'entreprise par le débit du compte de tiers ou de trésorerie intéressé.

75 Produits financiers

Tous les produits financiers sont comptabilisés dans ce compte.

Les subdivisions des comptes 751 "Produits de participations" et 752 "Produits des autres immobilisations financières" permettent d'identifier les produits provenant de participations ou d'autres immobilisations financières (y compris ceux concernant les parties liées).

Le compte 755 est crédité du montant des escomptes obtenus par l'entreprise de ses fournisseurs par le débit du compte de tiers intéressé ou d'un compte de trésorerie.

Le compte 756 est crédité des gains de change réalisés par l'entreprise au cours de l'exercice.

Le compte 757 enregistre les produits nets résultant des cessions de valeurs mobilières (Gain sur cession).

77 Gains extraordinaires

Ne sont comptabilisés dans ce compte que les gains ayant un caractère extraordinaire. L'enregistrement de tels gains nécessite l'analyse des caractéristiques de l'opération concernée de manière à traduire correctement l'approche retenue par les normes comptables.

78 Reprises sur amortissements et provisions

Les comptes 781 et 786 sont crédités du montant respectif des reprises sur amortissements et aux provisions par le débit des subdivisions des comptes d'amortissements et de provisions concernés.

79 Transferts de charges

Le compte 79 enregistre les charges liées aux activités ordinaires et aux activités de placement et de financement à transférer soit à un compte de bilan, soit à un autre compte de charges.